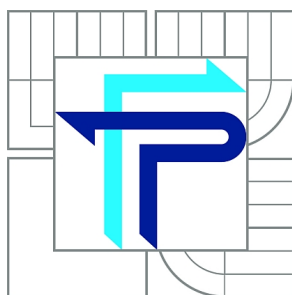




VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

ODMĚŇOVÁNÍ STATUTÁRNÍCH ORGÁNŮ A JEJICH OPTIMALIZACE

STATUTORY BODY'S REMUNERATION AND ITS OPTIMALIZATION

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE
BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE
AUTHOR

LUKÁŠ TKADLEC

VEDOUcí PRÁCE
SUPERVISOR

JUDr. Ing. JAN KOPŘIVA

BRNO 2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Tkadlec Lukáš

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Odměňování statutárních orgánů a jejich optimalizace

v anglickém jazyce:

Statutory Body's Remuneration and its Optimalization

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

DVOŘÁK, T. Společnost s ručením omezeným. 2008. 516 s. ISBN: 978-80-7357-344-7.

VANČUROVÁ, A.; KLAZAR, S. Sociální a zdravotní pojištění - úvod do problematiky, 2. vyd., 2008. 124 s.

VYCHOPĚŇ, Jiří. Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu . [s.l.] : [s.n.], 2009. 160 s.

BĚHOUNEK, Pavel. Odměňování členů představenstev akciových společností a jednatelů s.r.o. zejména z daňového hlediska. [s.l.] : [s.n.], 2010. 45 s.

BĚHOUNEK, Pavel. Společnost s ručením omezeným. [s.l.] : Anag, 2009. 360 s.

Vedoucí bakalářské práce: JUDr. Ing. Jan Kopřiva

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2010/2011.

L.S.

Ing. Pavel Svirák, Dr.
Ředitel ústavu

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA
Děkan fakulty

V Brně, dne 01.06.2011

Abstrakt

Bakalářská práce na téma „Odměňování statutárních orgánů a jejich optimalizace“ pojednává o odměňování statutárních orgánů a vymezuje možnosti jejich odměňování. Práce charakterizuje pojem statutární orgán a postupně popisuje právní úpravu pojmu statutární orgán. Dále se zabývá teoretickými možnostmi odměňování a s jejich daňovým zatížením. Také popisuje vztah jednotlivých příjmů k zákonnému sociálnímu a zdravotnímu pojištění. Součástí práce je také praktická část obsahující v příkladech návrhy na optimalizaci odměňování statutárních orgánů z pohledu minimalizace nákladů s tím spojených.

Abstract

The Bachelor thesis “Statutory Body’s Remuneration and its Optimalization” discusses the remuneration of statutory bodies and defines possibilities of their remuneration. The thesis describes the term of the statutory body and the legislation concept of statutory bodies. It also examines the theoretical possibilities of remuneration and their tax burden. Next the thesis describes the relation of individual revenues to the statutory social and health insurance. The thesis also includes a part dealing with suggestion for improvement of statutory body’s remuneration so that associated costs are minimized in practical examples.

Klíčová slova

Odměňování, formy odměňování, statutární orgán, obchodní společnosti, sociální a zdravotní pojištění.

Key words

Remuneration, forms of remuneration, statutory body, companies, social and health insurance.

Bibliografická citace práce

TKADLEC, L. *Odměňování statutárních orgánů a jejich optimalizace*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2011. 72 s. Vedoucí bakalářské práce JUDr. Ing. Jan Kopřiva.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně.
Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne:

Lukáš Tkadlec

Poděkování

Rád bych poděkoval p. JUDr. Ing. Janu Kopřivovi za odborné vedení této práce.

Obsah

OBSAH	8
ÚVOD.....	10
1. CO JE STATUTÁRNÍ ORGÁN	11
1.1. OBECNÁ ÚPRAVA	11
1.2. OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI A JEJICH STATUTÁRNÍ ORGÁNY	12
1.2.1. <i>Osobní obchodní společnosti</i>	12
1.2.1.1. Veřejná obchodní společnost	13
1.2.1.2. Komanditní společnost	14
1.2.2. <i>Kapitálové obchodní společnosti</i>	14
1.2.2.1. Společnost s ručením omezeným	15
1.2.2.2. Akciová společnost	16
1.3. DRUŽSTVO	17
2. VZTAH SPOLEČNOSTI A STATUTÁRNÍHO ORGÁNU	19
2.1. MANDÁTNÍ SMLOUVA	19
2.1.1. <i>Předmět smlouvy, úplata</i>	20
2.1.2. <i>Povinnosti mandátáře</i>	21
2.1.3. <i>Odpovědnost mandátáře</i>	21
2.1.4. <i>Zánik vztahu mezi mandantem a mandátářem</i>	22
2.2. SMLOUVA O VÝKONU FUNKCE	23
2.3. ZÁKLADNÍ POVINNOSTI STATUTÁRNÍHO ORGÁNU	24
2.3.1. <i>Povinnost k osobnímu výkonu funkce</i>	25
2.3.2. <i>Povinnost péče řádného hospodáře</i>	25
2.3.3. <i>Povinnost mlčenlivosti</i>	26
2.3.4. <i>Povinnost dodržovat zákaz konkurence</i>	27
2.3.5. <i>Povinnost řídit se pokyny valné hromady a další</i>	29
2.4. ODPOVĚDNOST STATUTÁRNÍHO ORGÁNU	29
2.4.1. <i>Soukromoprávní odpovědnost</i>	29
2.4.1.1. Odpovědnost vůči společnosti	30
2.4.1.1.1. Odpovědnost za škodu	30
2.4.1.1.2. Odpovědnost vůči společníkům	31
2.4.1.1.3. Odpovědnost vůči 3. osobám	31
2.4.2. <i>Trestní odpovědnost</i>	31
2.5. ZÁNİK FUNKCE STATUTÁRNÍHO ORGÁNU.	32
3. ODMĚŇOVÁNÍ STATUTÁRNÍCH ORGÁNŮ	35
3.1. ODMĚŇY ZA VÝKON FUNKCE	36
3.1.1. <i>Daňová uznatelnost</i>	38
3.2. OPCE	39

3.3.	PODÍLY NA ZISKU	40
3.3.1.	<i>Tantiémy</i>	40
3.3.2.	<i>Podíly na zisku jednatele</i>	41
3.3.3.	<i>Podíly na zisku ve v. o. s.</i>	41
3.3.4.	<i>Podíly na zisku komplementářů</i>	41
3.4.	NEPENĚŽNÍ PŘÍJMY	42
3.5.	PŘÍJMY OSVOBOZENÉ OD DANĚ	42
3.5.1.	<i>Částky vynaložené na odborný rozvoj a rekvalifikaci zaměstnanců</i>	42
3.5.2.	<i>Hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění</i>	43
3.5.3.	<i>Hodnota poskytovaných nealkoholických nápojů</i>	44
3.5.4.	<i>Příspěvek zaměstnavatele na penzijní a životní připojištění</i>	44
3.6.	CESTOVNÍ NÁHRADY	45
3.7.	POJISTNÉ	46
3.7.1.	<i>Zdravotní pojištění</i>	47
3.7.2.	<i>Sociální pojištění</i>	48
4.	OPTIMALIZACE	51
4.1.	ODMĚNY SAMOSTATNÝCH STATUTÁRNÍCH ORGÁNŮ	51
4.1.1.	<i>Odměna za výkon funkce</i>	51
4.1.2.	<i>Mzda</i>	52
4.1.3.	<i>Porovnání odměna x mzda</i>	53
4.2.	ODMĚNY KOLEKTIVNÍCH STATUTÁRNÍCH ORGÁNŮ	53
4.2.1.	<i>Odměna za výkon funkce</i>	53
4.2.2.	<i>Mzda</i>	55
4.2.3.	<i>Tantiéma</i>	55
4.2.4.	<i>Porovnání</i>	56
4.3.	SROVNÁNÍ ODMĚN SAMOSTATNÝCH A KOLEKTIVNÍ STATUTÁRNÍCH ORGÁNŮ ...	57
4.4.	OPTIMALIZACE Z POHLEDU MINIMALIZACE ZDANĚNÍ A ODVODŮ	58
4.4.1.	<i>Kombinace odměn pro jednatele</i>	58
4.4.2.	<i>Kombinace odměn pro člena statutárního orgánu</i>	61
	ZÁVĚR	65
	SEZNAM ZKRATEK	67
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	68
	KNIHY	68
	ZÁKONY	68
	INTERNETOVÉ ZDROJE	69
	JUDIKATURA	71
	PODKLADY KE ŠKOLENÍM.....	72
	SEZNAM TABULEK.....	72

Úvod

Úspěch společnosti závisí na spoustě faktorů. Jedním z těchto faktorů je samozřejmě i odměňování pracovníků společnosti, zvláště pak odměny osobám, jež řídí společnost – statutárním orgánům. Pro každou společnost je přiměřená odměna svých pracovníků důležitou součástí každodenního života společnosti, nejen z hlediska nákladového, ale i výnosového. Výše odměny může být prostředek k přilákání kvalitních a kvalifikovaných osob, jejichž přítomnost je žádána. Odměna taktéž může fungovat jako motivující prostředek pro členy statutárních orgánů, přispívající k úspěšnému fungování společnosti.

První část práce teoreticky vymezuje některé důležité skutečnosti týkající se obchodních společností. Dále vymezuje jednotlivé orgány obchodních společností a družstva. Je zde popisován vztah společnosti a statutárního orgánu, jeho právní označení, práva a povinnost statutárních orgánů a jejich odpovědnost.

V další části práce jsou uvedeny jednotlivé formy odměn statutárních orgánů, je zde rozebráno zdanění odměn a jsou zde uvedeny i příklady příjmů, jež zdanění nepodléhají. Dost důležitou problematikou je také vznik účasti na zdravotním a sociálním pojištění. Tato práce také teoreticky rozebírá dopad odměn na základ daně společnosti.

Praktická část práce ukazuje na konkrétních příkladech, jak by jednotlivé příklady vypadaly. Výpočty se zabývají jak dopady pro statutární orgány, tak pro společnost, vynaloženými náklady na odměnu a daňovým zatížením. Také jsou zde ukázány možnosti kombinací odměn s pracovněprávními vztahy a jejich daňová optimalizace.

Úkolem práce je nastínit společnostem a statutárním orgánům celkové možnosti jejich odměňování, porovnat jednotlivé možnosti, analyzovat odvodné povinnosti a následně navrhnout možný kompromis.

1. Co je statutární orgán

1.1. Obecná úprava

Ustanovení § 20 občanského zákoníku: *právní úkony právnické osoby ve všech věcech činí ti, kteří k tomu jsou oprávněni smlouvou o zřízení právnické osoby, zakládací listinou nebo zákonem*, legislativní zkratkou jsou tyto osoby označovány jako statutární orgány. *Je-li podnikatelem právnická osoba, jedná za ni statutární orgán nebo zástupce.*¹ Za právnické osoby považuje obchodní společnosti. Statutární orgány jsou výkonnými orgány obchodních společností, jednají jejich jménem a řídí jejich činnost. Jejich jednání se považuje za přímé jednání. Společnosti jsou vázány i takovým jednáním statutárního orgánu, kterými tento statutární orgán překročil rozsah jejího předmětu podnikání, ledaže jde o jednání, které překračuje působnost, kterou tomuto orgánu svěčuje nebo dovoluje svěřit zákon.

Jakákoliv omezení jednatelského oprávnění statutárního orgánu právnické osoby vyplývající ze stanov, společenské smlouvy či jiného obdobného dokumentu nebo z rozhodnutí orgánů právnické osoby není možno uplatňovat vůči třetím osobám, i když byla zveřejněna. Každá společnost musí mít svůj statutární orgán. Ustanovení obchodního zákoníku dále konkrétně určují u každé obchodní společnosti a družstva orgán, který je statutárním orgánem daného typu společnosti.

Fyzická osoba, která vykonává funkci statutárního orgánu, musí splňovat všeobecné podmínky. Mezi tyto podmínky patří:

- Zletilost a způsobilost k právním úkonům fyzické osoby,
- trestní bezúhonnost ve vztahu k předmětu podnikání,
- neexistence skutečností bránící provozování živnosti dle ustanovení § 8 živnostenského zákona²

Překážkou dle § 8 živnostenského zákona je situace, kdy byl na majetek fyzické osoby konkurs a soud rozhodl o ukončení činnosti podniku. Živnost dále nemůže

¹ § 13 zákon č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, dále jen obchodní zákoník.

² Zákon č. 455/1991Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů.

provozovat, po dobu tří let, osoba, u níž byl zrušen konkurs po splnění rozvrhového usnesení z důvodů nepostačujícího majetku k úhradě nákladů konkursu. Taktéž osoba, u které byl zamítnut insolvenční návrh z důvodu, že majetek této osoby nebude stačit k úhradě insolvenčního řízení, nebo osoba, na niž byl uložen zákaz činnosti soudem nebo správním orgánem³.

Překážky k výkonu funkce také stanovuje obchodní zákoník v ust. § 38l odst. 1. *Statutárním orgánem, členem statutárního nebo jiného orgánu právnické osoby, která je podnikatelem, nemůže být ten, kdo vykonával kteroukoli ze srovnatelných funkcí právnické osobě, na jejíž majetek byl prohlášen konkurs. Totéž platí, byl-li insolvenční návrh podaný proti takové právnické osobě zamítnut pro nedostatek majetku.* Tato překážka platí pro toho, kdo vykonával funkci v právnické osobě po dobu alespoň 1 roku před podáním návrhu na insolvenční řízení a platí po dobu tří let ode dne právní moci vydaného rozhodnutí.

1.2. Obchodní společnosti a jejich statutární orgány

Obchodní společnosti jsou právnické osoby založené zpravidla za účelem podnikání. *Podnikáním se rozumí soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku*⁴. Obchodní společnosti se dělí na osobní a kapitálové (toto rozdělení nevyplývá ze zákona, je pouze teoretické). Statutární orgány jednotlivých společností jsou podrobně rozvedeny v obchodním zákoníku.

1.2.1. Osobní obchodní společnosti

³ BARTOŠÍKOVÁ, M. Zahraniční osoba statutárním orgánem české obchodní společnosti. *Právní rádce* [online]. 2005, [cit. 2011-04-28]. Dostupný z WWW: <<http://pravniradce.ihned.cz/c1-16201510-zahranicni-osoba-statutarnim-organem-ceske-obchodni-spolecnosti>>.

⁴ § 2 odst. 1 obchodní zákoník.

Podstatou osobních obchodní společností je osobní účast společníka na společnosti. Není kladen důraz na majetkovou účast společníka na kapitálu společnosti. Předpokládá osobní účast společníků na řízení společnosti založené na principu trvalé účasti, s tím, že zánik účasti společníka má zpravidla za následek zánik společnosti. Mezi osobní obchodní společnosti patří veřejná obchodní společnost a komanditní společnost.

U osobních obchodní společností není stanovena minimální výše základního kapitálu. Společníci tedy do společnosti nemusí vložit žádný vklad (výjimkou je komanditní společnost – viz. kap. 1.1.1.2). Případná povinnost vkladů může vyplývat pouze ze společenské smlouvy. Základem činnosti těchto společností je osobní účast společníků (společníci se podílejí na činnosti a životě společnosti). Společníci ručí za závazky společnosti neomezeně. Řízení společnosti je přímo v rukou společníků. Společnost nemá za povinnost vytvářet orgány, které by společnost spravovaly. Obchodní podíl společníka je nepřevoditelný. Společník může ze společnosti kdykoliv vystoupit.

1.2.1.1. Veřejná obchodní společnost

Veřejná obchodní společnost je čistě osobní obchodní společností, tzv. *soukromoprávní korporací, tedy sdružením osob*⁵, ve které podnikají alespoň dvě osoby (společníci) pod společnou firmou. Mohou to být buď 2 fyzické osoby, nebo 2 právnické osoby, případně kombinace těchto osob. Minimálně však vždy alespoň 2 osoby. Společníci ručí společně nerozdílně celým svým majetkem. Založení v. o. s. je dáno společenskou smlouvou. U tohoto typu společnosti není ze zákona předepsána ani minimální ani maximální výše vkladu společníka. Také není vyloučeno poskytnutí vkladu pouze některými společníky, záleží pouze na dohodě společníků.

Statutárním orgánem veřejné obchodní společnosti jsou všichni společníci⁶, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Ve společenské smlouvě může být upraveno například, aby statutárním orgánem byli pouze někteří společníci. V případě, že je ve

⁵ Dvořák T. Osobní obchodní společnosti. Praha: ASPI – Wolters Kluwer, 2008, 344 s.

⁶ §85 odst. 1 obchodní zákoník.

společnosti více společníků, každý může jednat jménem společnosti samostatně⁷. Je-li jedním ze společníků právnická osoba, vykonává funkci statutárního orgánu statutární orgán této osoby.

1.2.1.2. Komanditní společnost

Komanditní společnost je kombinací osobní a kapitálové společnosti. Ve společnosti jsou dva typy společníků, komplementáři a komanditisté. Společnost musí být založena minimálně dvěma společníky (jedním komanditistou a jedním komplementářem) a je zakládána společenskou smlouvou. *Právní postavení obou skupin společníků je proto odlišné jak u práv a povinností majetkové povahy, tak u práv a povinností nemajetkových*⁸. Zákonná povinnost vložit vklad do společnosti postihuje pouze komanditisty, komplementáři tuto povinnost nemají. Ve společenské smlouvě si však tuto povinnost mohou uložit. Komanditisté jsou povinni do společnosti vložit vklad, jehož výše je stanovena společenskou smlouvou, musí však být ve výši minimálně 5 000 Kč. Tento vklad musí být splacen z 30 % do podání návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku. Komplementáři ručí celým svým majetkem, komanditisté pouze do výše nesplaceného vkladu.

Statutárním orgánem komanditní společnosti jsou všichni komplementáři, přičemž každý provádí právní úkony společnosti samostatně. Ve společenské smlouvě může být upraveno jinak. K obchodnímu vedení společnosti jsou oprávněni pouze komplementáři. V ostatních záležitostech rozhodují komplementáři společně s komanditisty většinou hlasů, pokud společenská smlouva nestanoví jinak⁹. Rozhodnutí jsou přijímána většinou hlasů, přičemž každý společník má jeden hlas. Komanditisté nemohou jednat za společnost, nicméně jestliže komanditista provede právní úkon jménem společnosti bez pověření, ručí za tyto závazky ve stejném rozsahu jako komplementář.

1.2.2. Kapitálové obchodní společnosti

⁷ §85 odst. 2 obchodní zákoník.

⁸ OSOBNÍ OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI [online]. Dostupný z WWW:

<http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_183.htm>.

⁹ § 97 odst. 1,2 obchodní zákoník.

Základem kapitálových společností je majetková účast společníka na obchodní společnosti, převažuje prvek majetkový (vklad společníka) nad prvky osobními. Do kapitálových společností řadíme společnost s ručením omezeným a akciovou společnost.

Vklad a tvorba základního kapitálu jsou povinné, zákon stanovuje minimální výši. S tím souvisí vkladová povinnost společníků. Vklad společníka tvoří jeho obchodní podíl na společnosti. Výše vkladů a základního kapitálu se zapisuje do obchodního rejstříku. Společníci se nemusí osobně podílet na činnosti společnosti. Správou společnosti je pověřen statutární orgán. Ručení společníků je omezené. Způsoby změn základního kapitálu a vnitřní struktura společnosti jsou dány obchodním zákoníkem nebo statutem (stanovy společnosti). Podíl společníka je převoditelný. Existence společnosti není závislá na konkrétních osobách. Dalším znakem kapitálových společností je jejich zákonem daná organizační struktura.

1.2.2.1. Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným je kapitálovou obchodní společností s některými prvky osobní obchodní společnosti. Společnost může mít od 1 do 50 společníků. Společníci ručí do výše souhrnu nesplacených částí vkladů. Společnost je zakládána sepsáním zakladatelské (v případě pouze jednoho společníka) nebo společenské smlouvy (v případě více společníků). Základní kapitál společnosti činí alespoň 200 000 Kč. Celková výše základního kapitálu je tvořena vklady společníků. Před zápisem do obchodního rejstříku musí být vklady společníků splaceny minimálně z 30 % a to tak, aby bylo splaceno alespoň 100 000 Kč. Má-li společnost pouze jednoho zakladatele, musí svůj vklad splatit v plné míře. Nejvyšším orgánem společnosti s ručením omezeným je valná hromada.

V tomto druhu společnosti jsou statutárními orgány jednatele. Jednatele jmenuje valná hromada z řad společníků nebo jiných fyzických osob¹⁰. Každý z jednatelů může jednat samostatně, jménem společnosti ve všech záležitostech společnosti. Jednatelská

¹⁰ §133 odst. 3 obchodní zákoník.

oprávnění mohou být omezena společenskou smlouvou, stanovy, nebo valnou hromadou. Jednatelé nesou veškerou právní odpovědnost za chod společnosti.

1.2.2.2. Akciová společnost

Akciová společnost je ryze kapitálovou obchodní společností, jejíž kapitál je rozvržen na určitý počet akcií. Společnost může být založena 1 zakladatelem, je-li zakladatel právnickou osobou, nebo dvěma či více zakladateli. Akciová společnost je zakládána zakladatelskou listinou (1 zakladatel), nebo zakladatelskou smlouvou (více zakladatelů). Orgány akciové společnosti tvoří valná hromada, představenstvo a dozorčí rada.

Společnost ručí svým majetkem. Akcionáři ručí pouze svým podílem. Povinný základní kapitál je závislý na způsobu upsání akcií. V případě založení bez veřejné nabídky akcií, činí základní kapitál alespoň 2 000 000 Kč. Jestliže se jedná o založení s veřejným úpisem akcií, musí činit minimálně 20 000 000 Kč. Akcionáři neručí za závazky společnosti. Před zápisem do obchodního rejstříku, musí být vklady splaceny ve výši 30 % ze jmenovité hodnoty akcií.

V akciové společnosti je statutárním orgánem představenstvo., které řídí činnost společnosti a jedná jejím jménem. *Představenstvo je statutárním orgánem, jenž řídí činnost společnosti a jedná jejím jménem. Představenstvo rozhoduje o všech záležitostech společnosti, pokud nejsou tímto zákonem nebo stanovami vyhrazeny do působnosti valné hromady nebo dozorčí rady. Nevyplývá-li ze stanov něco jiného, za představenstvo jedná navenek jménem společnosti každý člen představenstva. Členové představenstva, kteří zavazují společnost, a způsob, kterým tak činí, se zapisují do obchodního rejstříku. Stanovy, rozhodnutí valné hromady nebo dozorčí rady mohou omezit právo představenstva jednat jménem společnosti, avšak tato omezení nejsou účinná vůči třetím osobám¹¹.* Toto pravidlo platí, pokud si akciová společnost sama nestanoví ve svých stanovách jinak, nebo nestanoví-li jinak zákon. Každý člen představenstva jedná jménem společnosti za představenstvo. Členové představenstva

¹¹ § 191 odst. 1 obchodního zákoníku.

jsou voleni valnou hromadou. Může být určeno, že členy představenstva může volit dozorčí rada.

V případě, že společnost má více než jednoho akcionáře, musí mít představenstvo nejméně tři členy, jejichž funkční období nesmí přesáhnout pět let. Členové představenstva a. s. volí předsedu představenstva. Představenstvo volí většinovým systémem. Většinu určují stanovy, jinak většinou hlasů všech členů, přičemž každý člen má jeden hlas.

1.3. Družstvo

Družstvo je společenstvím neuzavřeného počtu osob založeným za účelem podnikání nebo zajišťování hospodářských, sociálních nebo jiných potřeb svých členů¹². Družstvo je společenstvím alespoň 5 členů (fyzických osob), nebo alespoň 2 členů (právnických osob). Nejvyšší možný počet členů není omezen. Družstvo se nezakládá sepsáním společenské smlouvy ani zakladatelskou smlouvou, ale je zakládáno konáním ustavující schůze. Stanovy upravují vztahy mezi členy družstva, jejich práva a povinnosti. Také určují orgány družstva. Minimální vklad člena družstva není stanoven. Minimální výše základního kapitálu je stanovena na 50 000 Kč. Družstvo ručí celým svým majetkem. Členové družstva za závazky družstva neručí. Nejvyšším orgánem družstva je členská schůze. Další orgány jsou představenstvo, kontrolní komise a orgány družstva dle stanov.

Statutárním orgánem družstva je představenstvo. *Představenstvo řídí činnost družstva a rozhoduje o všech záležitostech družstva, které nejsou tímto zákonem nebo stanovami vyhrazeny jinému orgánu¹³.* Představenstvo plní usnesení členské schůze a odpovídá jí za svou činnost. Za představenstvo družstva navenek jedná předseda nebo místopředseda, není-li stanoveno jinak. Činí-li však představenstvo právní úkon, pro nějž je předepsána písemná forma, musí být podepsán nejméně dvěma členy představenstva.

¹² § 221 odst. 1 obchodní zákoník.

¹³ § 243 odst. 1 obchodní zákoník.

Není-li ve stanovách uvedeno jinak, představenstvo volí ze svých členů předsedu představenstva družstva, případně místopředsedu. Schůzky představenstva jsou dle potřeby, ale musí se sejít do 10 dnů od doručení podnětu kontrolní komise, jestliže nedošlo na její výzvu k nápravě nedostatků.

2. Vztah společnosti a statutárního orgánu

Základní vztah statutárního orgánu a společnosti je vztahem nesmluvním. Statutární orgán může bezproblémově vykonávat svoji funkci i bez smluvní úpravy. Což ale neznamená, že tento vztah není jakkoliv upraven. Vztahují se na něj obecná ustanovení obchodního zákoníku o mandátní smlouvě, respektive těmi nejdůležitějšími jsou ustanovení o povinnostech mandátáře a jeho odpovědnosti. Obecně je v praxi však doporučováno upravit vztah statutárního orgánu a společnosti smlouvou o výkonu funkce. Ponecháme-li tento vztah neupraven, tedy upraven pouze obecnými ustanoveními, v praxi může docházet k problémům (např. ohledně stanovení výše odměny a jejím uznání za daňový náklad).

Vztah statutárního orgánu a společnosti je vztahem obchodněprávním. Tato skutečnost jednoznačně vyplývá z ustanovení § 261 odst. 2 písm. f) obchodního zákoníku. Činnost statutárního orgánu nelze vykonávat v pracovním poměru dle zákoníku práce. Není však vyloučeno uzavřít s osobou vykonávající funkci statutárního orgánu pracovněprávní smlouvu, ale pouze na činnost, jejíž součástí není samotný výkon funkce statutárního orgánu. Dle ustálené judikatury, je-li uzavřen pracovněprávní vztah na činnost funkce statutárního orgánu, je tento vztah neplatný, *neboť funkce statutárního orgánu společnosti není druhem práce ve smyslu ustanovení § 29 odst. 1 písm. a) zákoníku práce a vznik, zánik i obsah tohoto právního vztahu není upraven pracovněprávními předpisy*¹⁴.

2.1. Mandátní smlouva

Mandátní smlouva je upravena v obchodním zákoníku v ustanovení § 566 až 576. Dle ustanovení § 66 odst. 2 obchodního zákoníku *vztah mezi společností a osobou, která je statutárním orgánem nebo členem statutárního či jiného orgánu společnosti anebo společníkem při zařizování záležitostí společnosti, se řídí přiměřeně ustanoveními o mandátní smlouvě, pokud ze smlouvy o výkonu funkce, byla-li uzavřena, nebo ze zákona nevyplývá jiné určení práv a povinností. Z této věty vyplývá, že obecná ustanovení o mandátní smlouvě se použijí v případě, kdy není uzavřena smlouva o*

¹⁴ Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 17. srpna 2004 spisová značka 21 Cdo 737/2004.

výkonu funkce, nebo také ta ustanovení, které nejsou smlouvou o výkonu funkce upravena¹⁵.

Mandátní smlouvou se zavazuje mandatář (pro nás statutární orgán), že pro mandanta (společnost) na jeho účet zařídí za úplatu určitou obchodní záležitost uskutečněním právních úkonů jménem mandanta nebo uskutečněním jiné činnosti a mandant se zavazuje zaplatit mu za to úplatu¹⁶.

Z ustanovení o mandátní smlouvě tedy vyplývají obecná pravidla, kterými je upraven vztah společnosti a statutárního orgánu a podle kterých vyplývají zúčastněným stranám práva a povinnosti vůči sobě navzájem.

2.1.1. Předmět smlouvy, úplata

Předmětem smlouvy je obecně vykonání obchodní záležitosti (výkonu funkce statutárního orgánu), pod čímž rozumíme vykonání všech nezbytných a obvyklých činností v rozsahu, který stanovuje smlouva a obecně závazné předpisy, přičemž mandantovi náleží za výkon odměna. Výše této odměny je buď stanovena přímo v mandátní smlouvě (v případech, kdy je uzavřena smlouva a obsahuje toto pojednání), nebo náleží mandatáři úplata ve výši, která je obvyklá za obdobnou činnost (nastávání v situacích, kdy uzavřená smlouva neobsahuje výši sjednané odměny, nebo v případech, kdy smlouva není uzavřena a vychází se z těchto ustanovení pouze obecně). Tento nárok na úplatu vzniká za předpokladu, že mandatář řádně splnil své smluvní povinnosti a dbal pokynů, bez ohledu na to, zda jeho činnost přinesla očekávaný výsledek, nebo nikoliv. Mandatář má také nárok na zaplacení nákladů, které vynaložil při plnění svých povinností, ledaže z jejich podstaty vyplývá, že jsou již zahrnuty v úplatě.¹⁷

Jestliže statutární orgán nárokuje si odměnu za výkon své funkce tímto výkonem přispěl k nepříznivým hospodářským výsledkům, nebo jestliže dojde k zaviněnému

¹⁵ Manažerská smlouva - Vztahy statutárních orgánů a obchodní společnosti. [online]. 30. 07. 2009. Dostupný z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech/manazerska-smlouva-vztahy-organu-opu/1000818/48373/>>.

¹⁶ § 566 obchodní zákoník.

¹⁷ § 572 obchodní zákoník.

porušení právních povinností v souvislosti s výkonem funkce, ztrácí nárok na jakoukoliv odměnu ze strany společnosti.

2.1.2. Povinnosti mandátáře

Mandatář (statutární orgán) má mnoho povinností vůči společnosti. Mezi ty základní, které vycházejí už ze samotné funkce, patří například to, že mandatář je povinen zařídit danou záležitost osobně pouze tehdy, jestliže je to smlouvou výslovně stanoveno, v případě, že není stanoveno jinak, může se mandatář dát při dané činnosti zastoupit třetí osobou.

Mezi další základní povinnosti mandátáře patří povinnost postupovat při zařizování záležitostí s odbornou péčí a činností, k níž se mandatář zavázal je povinen uskutečňovat dle pokynů mandanta a v souladu s jeho zájmy, které mandatář zná nebo musí znát¹⁸. Mandatář je dále také povinen oznamovat mandantovi ihned všechny okolnosti, které zjistil při zařizování záležitostí a jež mohou mít vliv na změnu pokynů mandanta. Pokud převzal pro mandanta určité movité věci, je povinen mu je bez zbytečného odkladu předat. Od pokynů mandanta se mandatář může odchýlit pouze v případě, je-li to nezbytné, v zájmu mandanta a mandatář nemá dostatek času obdržet souhlas. Více v kapitole 2. 3. základní povinnosti statutárního orgánu.

2.1.3. Odpovědnost mandátáře

Odpovědnost mandátáře (statutárního orgánu) vzniká porušením jeho povinností. V případě, že vznikne mandantovi škoda, je povinností mandátáře nahradit vzniklou škodu v souladu s ustanoveními obchodního zákoníku. Dle ustanovení § 373 obchodního zákoníku: *Kdo poruší svou povinnost ze závazkového vztahu, je povinen nahradit škodu tím způsobenou druhé straně, ledaže prokáže, že porušení povinností bylo způsobeno okolnostmi vylučujícími odpovědnost.*

Mandatář dále odpovídá za škodu vzniklou na věcech, jež převzal od mandanta k zařazení záležitostí a taktéž na věcech, které převzal při zařizování od třetích osob. O tyto věci je *mandatář povinen pečovat obdobně jako skladovatel podle smlouvy*

¹⁸ § 572 obchodní zákoník.

o skladování¹⁹, skladovatel odpovídá za škodu na skladované věci, jež vznikla po převzetí věci, a to až do jejího vydání, ledaže tuto škodu nemohl odvrátit při vynaložení odborné péče²⁰. Z § 570 obchodního zákoníku vyplývá, že mandatář není povinen skladovanou věc pojistit, tato povinnost vzniká pouze v případě, že ji mandant výslovně vyžaduje. Více o odpovědnosti statutárního orgánu v kapitole 2. 4. odpovědnost statutárního orgánu

2.1.4. Zánik vztahu mezi mandantem a mandatářem

§ 574 a 575 obchodního zákoníku se věnují otázkám zániku vztahu mezi mandatářem a mandantem. Mandant může kdykoliv částečně nebo v celém rozsahu vypovědět. Z dalších odstavců se dozvídáme, že v případě výpovědi dané od mandanta nabývá její činnost dnem, kdy se o ní mandatář dozvěděl, nebo mohl dozvědět a od této doby je mandatář povinen nepokračovat v činnostech, na něž se výpověď vztahuje. Jeho povinností je v tomto případě upozornit mandanta na nutná opatření potřebná k zabránění vzniku škody související s nedokončením mandantovi činnosti.

V případě výpovědi mandatáře je tato výpověď platná k poslednímu dni kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž byla výpověď doručena mandantovi, jestliže ve výpovědi není stanoveno pozdější výpovědní datum. K tomuto dni také zaniká závazek mandatáře vůči mandantovi, k němuž se zavázal. Může-li tímto přerušením vzniknout mandantovi škoda, je mandatář povinen jen upozornit na opatření, které je třeba učinit k odvrácení těchto škod. Nastane-li situace, že mandant nemůže učinit tato opatření sám ani pomocí třetích osob a požádá mandatáře, aby tyto opatření realizoval, je mandatář povinen tato opatření učinit sám.

Tato ustanovení se však příliš nedají použít na vztah obchodních společností a jejich statutárních orgánů. Obchodní zákoník raději zvlášť upravuje zánik vztahu mezi těmito subjekty. Podrobněji v kapitole zánik statutárního orgánu.

¹⁹ Mandátní smlouva [online]. Dostupný z WWW:
<http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_094.htm>.

²⁰ Odpovědnost mandatáře [online]. Dostupný z WWW:
<http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_153.htm>.

2.2. Smlouva o výkonu funkce

Je smlouva mezi obchodní společnostmi a osoba, které jsou jejími orgány, případně členy jejich orgánů. Uzavření smlouvy je pouze na vůli společnosti a jejího statutárního orgánu. Cílem této smlouvy je vzájemná úprava práv a povinností mezi společností a orgány společnosti, v našem případě statutárními orgány. Smluvní strany se nemohou odchýlit od ustanovení obchodního zákoníku, která upravují vztah orgánu a společnosti. Mohou však ukládat další jiná práva a povinnosti. Smlouva o výkonu funkce blíže konkretizuje vztah mezi statutárním orgánem a společností.

Jde o smlouvu obchodněprávní povahy, neboť výkon funkce orgánu obchodní společnosti nebo člena těchto orgánů nemůže být realizován jako pracovněprávní vztah²¹. Smlouva musí mít písemnou formu a musí být schválena valnou hromadou, nebo písemně všemi společníky. Smlouva nabývá účinnosti a je právně závazná v okamžiku, kdy je schválena valnou hromadou nebo společníky.

Aktuální právní úprava zatím blíže nespecifikuje smlouvu o výkonu funkce. Této smlouvě se více věnuje až vládní návrh zákona o obchodních společnostech a družstev, jehož účinnost by měla nastat dne 1. ledna 2012 a měl by nahradit dosavadní ustanovení obchodního zákoníku. Obchodní zákoník neupravuje přesné náležitosti, jež má tato smlouva obsahovat, je tedy pouze věcí zúčastněných stran, jak si vzájemný vztah ve smlouvě upraví. Obsah smlouvy především nesmí být v rozporu s kogentními ustanoveními obchodního zákoníku. Smlouva by především měla obsahovat úpravu odměňování za výkon funkce, vymezení všech povinných i nepovinných složek odměn, vymezení oprávnění statutárního orgánu, které podrobně upraví jeho práva a povinnosti vůči společnosti, dále konkurenční doložku a podobně.

Způsob a výše odměňování dle smlouvy o výkonu funkce je zcela na dohodě mezi společností a statutárním orgánem. Nicméně v případě, že ve smlouvě nebude stanovena výše odměny, náleží statutárnímu orgánu, úplata ve výši, která je obvyklá za obdobnou činnost v době uzavření smlouvy. Zúčastněné strany si mohou sjednat, že výkon této

²¹ Smlouva o výkonu funkce [online]. Dostupný z WWW:
<http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_318a.htm>.

funkce bude bezúplatný, musí to však být ve smlouvě výslovně sjednáno. Smlouva dále může obsahovat pravidla pro náhrady vynaložených nákladů, jako jsou stravné a cestovné.

Některé výhody uzavření smlouvy o výkonu funkce²²:

- Sjednáním alespoň nějaké výše odměny za výkon funkce statutárního orgánu se předchází otázkám ohledně povinnosti odměňování statutárního orgánu společnosti,
- z daňového hlediska nehrozí posouzení odměny jako podílu na zisku a s tím související klasifikace odměny jako daňově neuznatelný náklad,
- výplata cestovních náhrad a dalších požitků se bude z daňového hlediska posuzovat stejně jako u zaměstnanců v pracovním poměru.

2.3. Základní povinnosti statutárního orgánu

Rozsah činností vykonávaných statutárním orgánem je rozsáhlý, proto se nedají taxativně vyjádřit všechny povinnosti. Všeobecně je osoba vykonávající funkci statutárního orgánu povinna vykonávat svou činnost v souladu se smlouvou o výkonu funkce, mandátní smlouvou a s ustanoveními vyplývající z obchodního zákoníku. Dále musí dodržovat právní povinnosti stanovené zákonem o účetnictví a hlavně se musí řídit pokyny vydané valnou hromadou či společníky.

Statutární orgán dále musí plnit všechny povinnosti, které jsou stanoveny ve smlouvě o výkonu funkce, byla-li uzavřena, a to i nad rámec povinností, které jsou dány obecnou úpravou. Není však přípustné, aby byly některé povinnosti dané zákonem vyloučeny²³.

²² BĚHOUNEK, P. Společnost s ručením omezeným. Anag, 2009. 360 s.

²³ Dvořák, T. Společnost s ručením omezeným. Jednatelé. Právní regulace vztahu jednatele a společnosti. Pramen ASPI, Rok 2002, číslo 288 ze dne 1. 5. 2002.

2.3.1. Povinnost k osobnímu výkonu funkce

§ 66 obchodního zákoníku stanovuje, že závazek k výkonu funkce je závazkem osobní povahy. Závazkem osobní povahy se rozumí osobní výkon řídicí funkce v dané společnosti, což znamená, že nemůže pověřit výkonem této funkce třetí osobu. To ale neznamená, že nemůže zmocnit jinou osobu k určitým jednáním, jedná se však o zmocnění na zastoupení společnosti, nepovažuje se za zastoupení statutárního orgánu. *Výlučně osobní povahy je však závazek vykonávat řídicí funkci v dané obchodní společnosti*²⁴.

2.3.2. Povinnost péče řádného hospodáře

Statutární orgán nemůže s majetkem zacházet jakkoliv, neboť se nejedná o jeho majetek, ale o majetek společnosti, proto mu zákon ukládá povinnost zacházet s tímto majetkem s péčí řádného hospodáře. Pojem péče řádného hospodáře je zakotven v obchodním zákoníku novelou přijatou zákonem č. 370/2000 Sb. s účinností od 1. 1. 2001. Příslušná ustanovení můžeme najít v § 79a obchodního zákoníku: Společník je při plnění svých povinností povinen postupovat s péčí řádného hospodáře a v § 194 odst. 5 obchodního zákoníku: *Členové představenstva jsou povinni vykonávat svou působnost s péčí řádného hospodáře*. Výkladem pojmu „péče řádného hospodáře“ se blíže věnuje soudní judikatura, protože zákon blíže tento pojem nerozebírá. *Jak plyne z důvodové zprávy k návrhu novely obchodního zákoníku schválené pod č. 370/2000 Sb. účelem tohoto ustanovení je zajistit minimální povinnou míru péče, kterou je společník povinen zachovávat*²⁵.

Péči řádného hospodáře můžeme chápat tak, že statutární orgán společnosti má svým jednáním za pomoci svých znalostí, schopností a zkušeností, odpovědně a svědomitě spravovat majetek společnosti a jednat ve prospěch společnosti. K. Eliáš definuje tento pojem: *Pojem péče řádného hospodáře lze vymezit jakožto výkon vědomé rozhodovací činnosti na základě dostatečných informací, konané v dobré víře, ve prospěch společnosti bez preferování vlastních soukromých zájmů, opírající se*

²⁴ Manažerská smlouva - Vztahy statutárních orgánů a obchodní společnosti. [online]. 30. 07. 2009. Dostupný z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech/manazerska-smlouva-vztahy-organu-opu/1000818/48373/>>.

²⁵ Dvořák, T. Osobní obchodní společnosti. Praha: ASPI – Wolters Kluwer, 2008, 344 stran, 109 s.

*o racionální základy, vykonávané odborně, po všech stránkách profesionálně*²⁶. Tedy všechno co reprezentant ve společnosti vykonává, musí být v zájmu této společnosti.

Požadavek na péči řádného hospodáře v sobě nevyžaduje odbornou kvalifikaci. Vyžadováno je, aby byly záležitosti firmy vypořádány co nejlépe, což v sobě nese i zodpovědnost za rozpoznání situace, kdy je třeba přivolat pomoc kvalifikovaného subjektu a zajistit takovou pomoc.

V případě, že není jasné, zda statutární orgán společnosti jednal s péčí řádného hospodáře, nese v kapitálových obchodních společnostech důkazní břemeno statutární orgán. Oproti tomu v osobních obchodních společnostech toto důkazní břemeno není přeneseno na osobu vykonávající funkci statutárního orgánu nebo osobu pověřenou obchodním vedením²⁷.

Podle některých názorů s povinností péče řádného hospodáře úzce souvisí i povinnost loajality. Tento pojem není podložen konkrétními právními ustanoveními, nicméně lze ji vyvodit z ustanovení § 567 obchodního zákoníku, které ukládá mandatáři za povinnost vykonávat svou funkci v nejlepším zájmu mandanta (společnosti) a upřednostnit zájmy společnosti před zájmy vlastními. Dále je tato povinnost dovozována z obecného pojetí vztahu statutárního orgánu a společností. *Zatímco v souvislosti s povinnou péčí řeší právo otázku, jak si má statutární orgán, resp. jeho člen počínat při obchodním vedení společnosti a jakou odbornou intenzitou o těchto věcech rozhodovat, kryje povinná loajalita celkové zaměření jeho činnosti a také ostatní aspekty výkonu jeho funkce*²⁸.

2.3.3. Povinnost mlčenlivosti

Na členy statutárních orgánů se vztahuje povinnost mlčenlivosti. Statutární orgány musí zachovávat mlčenlivost o důvěrných informacích, týkajících se společnosti, jejichž prozrazení třetí osobě by mohlo způsobit společnosti škodu. O tom, co je považováno za

²⁶ Eliáš, K. Kurs obchodního práva-právnícké osoby podnikatelé. 2. vydání. Praha: C.H. Beck, 1998, 272 s.

²⁷ Dvořák, T. Osobní obchodní společnosti. Praha: ASPI – Wolters Kluwer, 2008, 344 stran, 109 s.

²⁸ Čech, P. Péče řádného hospodáře a povinnost loajality, Právní rádce 3/2007, 13 s.

důvěrnou informaci hovoří § 17 obchodního zákoníku upravující obchodní tajemství. *Obchodní tajemství tvoří veškeré skutečnosti obchodní, výrobní či technické povahy související s podnikem, které mají skutečnou nebo alespoň potenciální materiální či nemateriální hodnotu, nejsou v příslušných obchodních kruzích běžně dostupné, mají být podle vůle podnikatele utajeny a podnikatel odpovídajícím způsobem jejich utajení zajišťuje.*

Podle tohoto ustanovení by statutární orgán nemohl poskytnout důležité důvěrné informace např. případnému investorovi. Proto obchodní zákoník v § 271 obchodního zákoníku povinnost mlčenlivosti na tento subjekt. *Jestliže si strany při jednání o uzavření smlouvy navzájem poskytnou informace označené jako důvěrné, nesmí strana, které byly tyto informace poskytnuty, je prozradit třetí osobě a ani je použít v rozporu s jejich účelem pro své potřeby, a to bez ohledu na to, zda dojde k uzavření smlouvy či nikoli.* Strana, která by tuto povinnost porušila je povinna nahradit případnou škodu.

2.3.4. Povinnost dodržovat zákaz konkurence

Pro statutární orgány všech forem společností platí povinnost dodržovat zákaz konkurence. Smyslem zákazu konkurence je osobám působícím na klíčových postech společnosti zabránit v jednání, která by mohla svými informacemi, znalostmi a zkušenostmi získanými působením ve společnosti využít v neprospěch této společnosti. Obecná úprava je dána § 65 obchodního zákoníku, který odkazuje na speciální úpravu jednotlivých obchodních společností. Tato ustanovení blíže specifikují osoby, na něž působí zákaz konkurence a rozsah tohoto zákazu.

Ustanovení o zákazu konkurence pro akciovou společnost a společnost s ručením omezeným jsou upravena následovně: Statutární orgán nesmí podnikat v oboru stejném nebo obdobném jako je podnikání společnosti, ani vstupovat se společností do obchodních vztahů. Nesmí zprostředkovávat nebo obstarávat pro jiné osoby obchody společnosti, účastnit se na podnikání jiné společnosti jako společník s neomezeným ručením nebo jako ovládající osoba jiné osoby se stejným nebo podobným předmětem podnikání. Také nesmí vykonávat činnost jako statutární orgánu nebo člen statutárního nebo jiného orgánu v jiné právnické osobě se stejným nebo podobným předmětem

podniká, ledaže jde o koncern²⁹. Tato omezení mohou být rozšířena o další omezení vyplývající ze společenské smlouvy nebo ze stanov.

U kapitálových společností je vyloučeno zúžení nebo případné vyloučení zákazu konkurence. Povoluje se pouze rozšíření této právní úpravy. Naproti tomu ustanovení pro veřejnou obchodní společnost stanoví: *Bez svolení ostatních společníků nesmí společník podnikat v předmětu podnikání společnosti, a to ani ve prospěch jiných osob, ani zprostředkovávat obchody společnosti pro jiného. Nemůže být ani statutárním nebo jiným orgánem nebo členem orgánu společnosti s obdobným předmětem podnikání. Společenská smlouva může upravit zákaz konkurence jinak*³⁰. Z tohoto ustanovení vyplývá, že společenská smlouva může jak rozšířit omezení, působící vůči statutárnímu orgánu, tak i tyto omezení zmírnit, případně úplně vyloučit.

Pro družstvo je zákaz konkurence stanoven tak, že členové představenstva *nesmějí být podnikateli ani členy statutárních a dozorčích orgánů právnických osob s obdobným předmětem činnosti*³¹, přičemž stanovy mohou stanovit tuto povinnost jinak, tedy stejně jako u v. o. s. a k. s., mohou tato omezení zpřísnit i zmírnit.

Poruší-li statutární orgán své povinnosti vyplývající ze zákazu konkurence, má společnost právo od této osoby požadovat vydání prospěchu z obchodu, při kterém byl porušen zákaz konkurence, nebo vydání odpovídající ho práva na společnosti. Společnost má právo na uplatnění svého práva u odpovědné osoby do tří měsíců ode dne, kdy se společnost o porušení dozvěděla, nejpozději však uplynutím jednoho roku od vzniku této skutečnosti. Společnost se může kromě práva na vydání prospěchu, nebo odpovídajících práv, domáhat i náhrady škody.

²⁹ § 136 a § 196 obchodní zákoník.

³⁰ § 84 obchodní zákoník.

³¹ § 249 obchodní zákoník.

2.3.5. Povinnost řídit se pokyny valné hromady a další

Ustanovení § 194 odst. 4 obchodního zákoníku dávají statutárnímu orgánu za povinnost řídit se pokyny valné hromady, pokud jsou v souladu s právními předpisy a stanovami. Tyto pokyny valné hromady se nemohou týkat obchodního vedení společnosti, to je pouze v rukách statutárních orgánů. *Zákonodárce zde však vyloučil jen možnost udílení pokynů a nikoli stanovení zásad, kterými se má statutární orgán v rámci obchodního vedení řídit*³².

Statutární orgány mají dále za povinnost *zajistit řádné vedení předepsané evidence a účetnictví, vést seznamy společníků a informovat společníky o záležitostech společnosti*³³.

2.4. Odpovědnost statutárního orgánu

Vztah mezi statutárním orgánem a společností je soukromoprávním závazkovým vztahem, kde na jedné straně vznikají statutárnímu orgánu povinnosti. Za porušení svých povinností musí statutární orgán nést právní odpovědnost. Právní odpovědností se rozumí *povinnost strpět za porušení povinnosti následky stanovené právními normami, v rámci odpovědnostního právního poměru*³⁴. Odpovědnost statutárního orgánu vzniká okamžikem porušení povinností.

Právní odpovědnost můžeme rozdělit do několika odvětví. Zde použijí dělení odpovědnosti dle právních oblastí a to na soukromoprávní a trestněprávní odpovědnost³⁵.

2.4.1. Soukromoprávní odpovědnost

Soukromoprávní vztah vzniká mezi civilními subjekty, neboli subjekty, které jsou z pohledu práva sobě rovnými. *V důsledku toho tak k uplatňování odpovědnosti není oprávněn nikdo jiný než ten, jehož právo bylo ohroženo nebo porušeno*³⁶.

³² RADA, I. Jednatelé s.r.o. Představenstvo a.s. – práva povinnosti odpovědnost, 2003, 192 s.

³³ § 135 obchodní zákoník.

³⁴ VEVERKA, V., BOGUSZAK, J., ČAPEK, J. Základy teorie práva, 1. vydání, Praha, Codex, 1996, 145 s.

³⁵ RADA, I. Jednatelé s.r.o. Představenstvo a.s. – práva povinnosti odpovědnost, 2003, 192 s.

³⁶ Tentýž.

2.4.1.1. Odpovědnost vůči společnosti

Je základním typem odpovědnosti statutárního orgánu. Tento druh odpovědnosti vychází ze závazkového vztahu mezi ním a společností. § 66 odst. 2 obchodního zákoníku říká, že vztah těchto subjektů se řídí přiměřeně ustanoveními o mandátní smlouvě, pokud smlouva o výkonu funkce nestanoví jinak.

Z podstaty právní povahy mezi statutárním orgánem a společností lze dovodit, že osoby zastávající ve společnosti funkci statutárního orgánu *neodpovídají za výsledek své činnosti, ale za její řádný výkon*³⁷.

2.4.1.1.1. Odpovědnost za škodu

Obecná úprava odpovědnosti za škodu vychází z ustanovení § 373 a následujících obchodního zákoníku. Z těchto ustanovení se dozvídáme, že statutární orgán odpovídá za porušení právních povinností při výkonu funkce. Jedná se o odpovědnost objektivní³⁸ a neomezenou.

Předpoklady pro vznik odpovědnosti za škodu jsou³⁹:

- Porušení povinností,
- vznik škody,
- příčinná souvislost mezi porušením povinností a vznikem škody,
- neexistence okolností vylučující odpovědnost za škodu.

Jakákoliv ustanovení ve společenské smlouvě nebo stanovách snižující odpovědnost za škodu způsobenou statutárním orgánem jsou neplatná. Důkazní břemeno odpovědnosti za škodu nese strana, která škodu způsobila. V praxi je přenesení důkazního břemene významný prostředek ochrany společnosti. Za předpokladu, že by došlo ke sporu o porušení právních povinností statutárního orgánu a společnost by měla

³⁷ BRADA, I. Odpovědnost funkcionářů společnosti [online]. 20. 2. 2008. Dostupný z WWW: <http://pravniradce.ihned.cz/c4-10078260-23003260-F00000_d-odpovednost-funkcionaru-spolecnosti>.

³⁸ Objektivní odpovědností se rozumí odpovědnost za protiprávní stav, u které není podmínkou zavinění.

³⁹ Odpovědnost statutárního orgánu [online]. 7. 6. 2010. Dostupný z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech-odpovednost-statutarniho-organu-opu/1000818/47311/>>.

nést důkazní břemeno, měla by značnou nevýhodu. Musela by opatřit důkazní břemeno, které však v rukou drží statutární orgán.

V případě, že statutární orgán způsobí společnosti škodu v důsledku plnění pokynů dané valnou hromadou, statutární orgán je zbaven odpovědnosti. Toto pravidlo neplatí, jestliže je pokyn valné hromady v rozporu s právními normami. Za této situace je jeho povinností tento pokyn odmítnout⁴⁰.

2.4.1.1.2. Odpovědnost vůči společníkům

Odpovědnost statutárního orgánu vůči společníkům vzniká pouze tehdy, poruší-li své povinnosti při fúzi, rozdělení společnosti a změně právní formy společnosti⁴¹.

2.4.1.1.3. Odpovědnost vůči 3. osobám

Jedná se o případy odpovědnosti, kdy orgány představenstva ručí za závazky společnosti, například ustanovení § 194 odst. 6 obchodního zákoníku, nebo v případě, kdy je povinností statutárního orgánu podat návrh na insolvenční řízení, poté co zjistí, že se společnost dostala do úpadku.

2.4.2. Trestní odpovědnost

Většina porušení povinností statutárních orgánů je obchodně-právní podstaty. Nicméně se najdou i taková jednání, která mohou zakládat skutkovou podstatu trestného činu. Podstatou trestní odpovědnosti je úmyslné zavinění a to i ve formě jednání s vědomou nedbalostí. Ačkoliv jsou statutární orgány i orgány kolektivními, trestně odpovědní jsou pouze ty osoby, které naplnili skutkovou podstatu trestného činu.

Trestní odpovědnost statutárních orgánů v sobě nese velké množství trestných činů. Lze je rozdělit na činy hospodářské a obecné kriminální delikty⁴².

⁴⁰ DĚDIČ, J., ŠTENGLOVÁ, I. ČECH, P., KRÍŽ, R. Akciové společnosti. 6., přepracované vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, 944 s.

⁴¹ Blíže ustanovení § 50 zákona. č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů.

⁴² SÝKORA, M. Odpovědnost jednatele [online]. 26. 02. 2009. Dostupný z WWW: <<http://www.pravoit.cz/article/odpovednost-jednatele>>.

Mezi hospodářské delikty, kterých se mohou statutární orgány dopustit, patří například:

- Porušování povinností při správě cizího majetku,
- zpronevěra,
- neoprávněné užívání cizí věci,
- a další.

Do obecných kriminálních deliktů:

- Porušování autorských práv,
- obecné ohrožení,
- ohrožování a poškozování životního prostředí,
- nakládání s nebezpečnými odpady.

2.5. Zánik funkce statutárního orgánu.

Zánik funkce statutárního orgánu společnosti může nastat z řady právních skutečností. Mezi ty nejčastější lze považovat odstoupení z funkce nebo odvolání. *Bez ohledu na stav zápisu v obchodním rejstříku smluvní závazek k výkonu funkce statutárního orgánu vzniká dnem vzniku funkce statutárního orgánu a zaniká zánikem funkce statutárního orgánu*⁴³.

Právo odstoupení z funkce statutárního orgánu vymezuje § 66 obchodního zákoníku. Statutární orgán zde získává právo ze své funkce odstoupit. Při odstoupení je povinen oznámit tuto skutečnost orgánu, jehož je členem nebo orgánu, který jej zvolil nebo jmenoval. Výkon jeho funkce končí dnem, kdy odstoupení projednal nebo měl projednat orgán, který jej zvolil nebo jmenoval⁴⁴. Ve stanovách nebo společenské smlouvě může být stanoveno jinak. Člen představenstva oznámí své odstoupení představenstvu, nebo valné hromadě. Jednatelé mohou odstoupit na zasedání valné hromady nebo své odstoupení písemně předložit. *Odstoupit z funkce nemůže jednatel, resp. člen představenstva jmenovaný soudem z řad společníků, resp. akcionářů*⁴⁵.

⁴³ DVOŘÁK, T. Osobní obchodní společnosti. Praha: ASPI – Wolters Kluwer, 2008, 344 stran, 157 s.

⁴⁴ § 66 obchodní zákoník.

⁴⁵ SIROTKOVÁ, J. Odstoupení z funkce statutárního orgánu [online]. Dostupný z WWW: <<http://www.epravo.cz/top/clanky/odstoupeni-z-funkce-statutarniho-organu-50177.html>>.

Zákon dává za povinnost orgánu, jemuž bylo doručeno odstoupení, projednat jej na nejbližším zasedání poté, co se o odstoupení dozvěděl. *Jestliže osoba, která odstupuje z funkce, oznámí své odstoupení na zasedání příslušného orgánu, končí výkon funkce uplynutím dvou měsíců po takovém oznámení, neschválí-li příslušný orgán společnosti na její žádost jiný okamžik zániku funkce*⁴⁶.

Mezi méně časté způsoby zániku funkce statutárního orgánu patří uplynutí doby, na kterou byl výkon funkce sjednán nebo situace kdy dojde ke změně společenské smlouvy a tato změna například vyloučí některého ze společníků z funkce statutárního orgánu. Jestliže společenská smlouva stanovuje délku funkčního období, funkce zaniká uplynutím tří měsíců ode dne skončení funkčního období. Je-li zvolen nový statutární orgán bez změny společenské smlouvy a bez odvolání dosud působícího statutárního orgánu, je tato volba neplatná⁴⁷.

Dalším možným způsobem zániku funkce je situace, kdy statutární orgán ztratí způsobilost k právním úkonům. Přestane-li být bezúhonným podle zákona o živnostenském podnikání nebo nastane-li u něj skutečnost, která je překážkou v provozování živnosti⁴⁸. Jedná se o podmínky stanovené v § 381 a § 194 odst. 7 obchodního zákoníku.

§ 381 ObchZ se věnuje případu, kdy statutárnímu orgánu vznikne překážka výkonu funkce. Nastane-li u osoby vykonávající funkci statutárního orgánu nebo člena statutárního orgánu tato překážka, příslušný orgán jakmile se o ní dozví, jej může odvolat nebo potvrdit jeho volbu či jmenování⁴⁹. Nerozhodne-li příslušný orgán v této věci, zaniká funkce statutárního orgánu uplynutím tří měsíců, od doby kdy skutečnost nastala.

⁴⁶ § 66 odst. 1 obchodní zákoník.

⁴⁷ DVOŘÁK, T. Společnost s ručením omezeným. 3., přepracované vydání. ASPI-Wolters Kluwer, 2008, 454 s.

⁴⁸ SUM, T. Způsoby zániku funkce jednatele společnosti s ručením omezeným [online]. 4. 8. 2005. Dostupný z WWW: <<http://www.epravo.cz/top/clanky/zpusoby-zaniku-funkce-jednatele-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-35173.html>>.

⁴⁹ SUM, T. Funkce statutárního orgánu [online]. 14. 4. 2005. Dostupný z WWW: <<http://www.epravo.cz/top/clanky/funkce-statutarniho-organu-32404.html>>.

Ustanovení § 184 odst. 7 obchodního zákoníku se vztahuje na situaci ztráty některé z podmínek způsobilosti statutárního orgánu. Za této situace funkce zaniká.

Situací, kdy zaniká funkce statutárního orgánu, je i zánik společnosti.

3. Odměňování statutárních orgánů

Dle § 66 odst. 2 obchodního zákoníku se vztah mezi společností a statutárními orgány řídí přiměřeně ustanoveními o mandátní smlouvě, pokud tento vztah není jinak právně upraven (například není-li uzavřena smlouva o výkonu funkce). Ke stanovení odměny se v tomto případě použije úprava vycházející z ustanovení o mandátní smlouvě, konkrétně § 571 obchodního zákoníku. Toto ustanovení přiznává statutárnímu orgánu nárok na úplatu ve výši, která je obvyklá za obdobnou činnost. Statutární orgán má dále nárok na náhradu nutně nebo účelně vynaložených nákladů spojených s výkonem funkce.

V praxi je doporučeno nenechávat otázku odměn pouze na obecné úpravě obchodního zákoník, neboť pak vyvstávají spory ohledně otázky, co je vůbec myšleno obvyklou úplatou. Řešením je uzavřít smlouvu o výkon funkce, ve které bude stanovena výše odměny statutárního orgánu. Uzavřením smlouvy na výkon funkce se také předchází sporům o uznatelnost odměny a případných cestovních náhrad za daňový výdaj.

Další možností je dle § 66 odst. 3 obchodního zákoníku, za předpokladu kdy není uzavřena smlouva o výkonu funkce, upravit tuto odměnu vnitřními předpisy⁵⁰. Upravit výši odměny vnitřními předpisy není příliš vhodné, neboť jakékoliv úpravy stanov, či společenské smlouvy, mohou být komplikovaným procesem.

Odměna statutárního orgánu tedy nemusí být stanovena vůbec nebo může vyplývat ze smlouvy o výkonu funkce, ze stanov schválených valnou hromadou, z rozhodnutí valné hromady o přiznání odměny nebo odměnu ve výjimečných případech může stanovit soud.

Obchodní zákoník také určuje, kdo je oprávněn ve společnosti rozhodovat o odměňování statutárních orgánů. § 125 odst. 1 písm. f) a § 187 odst. 1 písm. g) určují, že za společnost s ručením omezeným a akciovou společnost je oprávněna rozhodovat

⁵⁰ Dvořák, T. Společnost s ručením omezeným. Jednatelé. Právní regulace vztahu jednatele a společnosti. Pramen ASPI, Rok 2002, číslo 288 ze dne 1. 5. 2002.

valná hromada. V akciové společnosti pak má tuto pravomoc také dozorčí rada a to v situaci dle § 194 odst. 1, kdy členy představenstva volí dozorčí rada. V tomto případě je jejím úkolem i schválení případné smlouvy o výkonu funkce, v níž bude otázka odměňování upraven. Za komanditní společnost a veřejnou obchodní společnost rozhoduje valná hromada společníků. U družstva odměny za výkon funkce schvaluje členská schůze.

Naopak statutární orgán ztrácí právo na odměnu, *jestliže výkon funkce zřejmě přispěl k nepříznivým hospodářským výsledkům společnosti, anebo při zaviněném porušení právní povinnosti v souvislosti s výkonem funkce*⁵¹. Společnost může i přes tuto skutečnost přiznat statutárnímu orgánu odměnu. *V případě že statutární orgán přijal plnění bez existence některého z těchto právních důvodů, pak se jedná o bezdůvodné obohacení, podle § 451 a následujících občanského zákoníku, které je povinen společnosti vrátit*⁵².

3.1. Odměny za výkon funkce

Výše odměn je zpravidla zakotvena přímo ve smlouvě o výkonu funkce nebo je dána rozhodnutím valné hromady. Obvykle stanovená odměna má pevnou částku, vyplácenou měsíčně nebo čtvrtletně. Odměna také může obsahovat pohyblivou část.

Zákon o daních z příjmů řadí odměny statutárních orgánů pod § 6 příjmy ze závislé činnosti a to do odst. 1:

- *písm. b) příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů společností s ručením omezeným a komanditistů komanditních společností, a to i když nejsou povinni při výkonu práce pro družstvo nebo společnost dbát příkazů plátce a příjmy za práci likvidátora,*
- *písm. c) odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob.*

⁵¹ § 66 odst. 3 obchodní zákoník.

⁵² DVOŘÁK, T. Osobní obchodní společnosti. Praha: ASPI – Wolters Kluwer, 2008, 344 s.

Dle tohoto zákona patří tyto příjmy mezi příjmy ze závislé činnosti a to bez ohledu na to, jaký právní charakter má vztah, ze kterého příjmy plynou. Dále ze zákona o zdravotním pojištění je nutno z těchto příjmů platit zdravotní pojištění a zvláště je nutné věnovat se otázce sociálního zabezpečení u jednotlivých příjmů.

Mezi příjmy dle § 6 ZDP nepatří pouze peněžitá plnění, ale i částky nepeněžitých plnění. Zákon o daních z příjmů rozděluje na příjmy, jež *podléhají DPFO (zdaňované a osvobozené od daně) a na příjmy, které se za příjmy ze závislé činnosti nepovažují (§ 6 odst. 7 ZDP)*⁵³.

Vzhledem k tomu, že tyto příjmy statutárních orgánů jsou brány jako příjmy ze závislé činnosti, jsou statutární orgány dále dle § 6 odst. 2 ZDP pro účely tohoto zákona považovány za zaměstnance (*Poplatník s příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků je dále označen jako „zaměstnanec“, plátce příjmů jako „zaměstnavatel“*) se všemi výhodami, které plynou ze zaměstnaneckého vztahu.

Tento druh příjmů bude zdaňován dle ustanovení § 38 h odst. 2 a 3, přičemž důležitou skutečností pro způsob zdanění a také možnost uplatnění slev je skutečnost, zda poplatník podepsal prohlášení k dani z příjmů fyzických osob, dle § 38 k odst. 4.

- Pokud poplatník podepíše prohlášení, je zdaňován dle § 38 h odst. 2 a jeho příjmy jsou zdaňovány měsíční zálohou na daň, ve výši 15 % ze základu zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru. Tuto zálohu pak sníží o prokázané částky měsíčních slev na dani dle § 35 ba a následně je možno uplatnit měsíční částku daňového zvýhodnění dle § 35 c.
- Nepodepíše-li poplatník prohlášení, řídí se zdaňování příjmů § 38 h odst. 2, kde je měsíční záloha na daň ve výši 15 % ze základu zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru.

Nepřesáhne-li odměna statutárního orgánu částku 5 000 Kč za kalendářní měsíc, za předpokladu, že „zaměstnanec“ nepodepíše prohlášení k dani, nemůže být tento

⁵³ Odměna členů statutárních orgánů z pohledu daně z příjmů PO. *DÚVaP* [online]. 3. 10. 2005, č. 10. Dostupný z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=55385>>.

příjem zdaněn srážkovou sazbou daně dle § 36 odst. 2 ZDP, neboť dle § 6 odst. 4, se vztahuje pouze na příjmy z § 6 odst. 1 písm. a) a d) ZDP.

3.1.1. Daňová uznatelnost

Z pohledu právnických osob (zaměstnavatelů) a jejich možnosti uplatnit odměny statutárních orgánů jako náklad vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů, je třeba rozlišit, zda tato právnická osoba má samostatný statutární orgán nebo kolektivní statutární orgán, což potvrzuje i judikatura Nejvyššího správního soudu.

§ 25 odst. 1 písmeno d) ZDP říká, že za výdaje vynaložené k dosažení a udržení příjmů nelze uznat: *odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob, pojistné hrazené za člena statutárního orgánu a dalšího orgánu právnické osoby a za jednatele společnosti s ručením omezeným z titulu odpovědnosti za škodu způsobenou společností při výkonu funkce. Z čehož jasně vyplývá, že odměny členů statutárních orgánů (např. představenstvo a. s., představenstvo družstva) nelze uplatnit jako daňově účinné náklady. Tyto náklady jsou pouze účetními náklady a položkou zvyšující základ daně.*

Na výkon funkce samostatného statutárního orgánu (např. jednatele) se toto ustanovení nevztahuje. Jak vyplývá z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, aby byly příjmy jednatelů řazeny pod § 25 odst. 1 písm. d) ZDP, musely by být zdaňovány dle § 6 odst. 1 písm. c) tohoto zákona. Odměny jednatelů jsou ale řazeny pod ust. § 6 odst. 1 písm. b). Z tohoto důvodu nemohou být z nákladů právnických osob vyloučeny dle § 25 odst. 1 písm. d) ZDP⁵⁴ (toto ustanovení se na něj nepoužije, protože je přímo statutárním orgánem, ne pouze jeho členem).

Obecně lze tedy říci, aby byla odměna statutárního orgánu daňově uznatelným nákladem, musí se jednat o odměny, které jsou vynaloženy přímo v souvislosti s výkonem funkce statutárního orgánu. Tuto skutečnost je nutné před správcem daně dokázat a obhájit, neboť správce daně může vyloučit tyto odměny z daňově uznatelných nákladů, zvláště v případě nepřiměřeně vysokých odměn.

⁵⁴ Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24. října 2007. Jednací číslo: 5 Afs 131/2006 – 72.

3.2. Opce

Jedním z možných způsobů jak odměnit člena představenstva akciové společnosti je poskytnutí opce na nákup určitého množství akcií společnosti. Možnost poskytnutí opce statutárnímu orgánu jako odměny je vysoce motivačním nástrojem, neboť profit (odměna) z této opce je úzce provázána s činností statutárního orgánu. S růstem hospodářského výsledku společnosti bude růst i výše odměny.

Opci lze definovat jako právo na nákup nebo prodej předem daného podkladového aktiva (akcie) za předem dohodnutou cenu.

V praxi transakce s těmito deriváty probíhá tak, že je statutárnímu orgánu poskytnuta opce s realizační cenou, která se blíží tržní ceně akcie v době poskytnutí. V další fázi pak může majitel opce tuto opci uplatnit a tím profitovat z rozdílu mezi aktuální tržní cenou akcie a realizační cenou.

V případě, že chce společnost realizovat pro členy představenstva opční program, musí splnit následující⁵⁵:

- Valná hromada musí schválit příslušný opční akciový program nebo smlouvu o výkonu funkce nebo stanovy, které obsahují podmínky příslušného akciového programu,
- musí být uzavřena smlouva o koupi akcií, která přesně definuje podmínky, za kterých může člen představenstva opci uplatnit,
- pokud společnost nemá požadované akci, musí je zpět nabýt,
- společnost musí při uplatnění opce převést předem dohodnuté akcie členu statutárního orgánu a ten musí zaplatit sjednanou cenu.

Zákon o daních z příjmů nijak neupravuje zdaňování motivačních opcí. *Je však již ustálen názor, že by měla být zdaňována realizace motivačních opcí, a to nikoliv dle*

⁵⁵ Holešínský, P., Šurmanová, M. Opční akciové programy. Právní rádce, 2007, č. 3. Dostupný z WWW: <http://www.bbh.cz/Documents/Publications/opcni_akciov_e_programy.pdf>.

§ 10 ZDP, ale dle § 6 ZDP Příjmy ze závislé činnosti, neboť se jednoznačně jedná o příjem plynoucí v souvislosti s pracovním nebo obdobným poměrem⁵⁶.

Uplatní-li statutární orgán své opční právo a nakoupí dohodnuté cenné papíry za dohodnutou cenu, získá nepeněžní příjem, vzniklý z rozdílu tržní a nákupní ceny. Tento příjem je příjmem dle § 6 odst. 1 písm. d) ZDP a taktéž podléhá zdravotnímu pojištění (viz. kap. 3. 7. 1. zdravotní pojištění). Jako vlastník cenných papírů s nimi může dále volně nakládat. Rozhodne-li se je prodat v době 6-ti měsíců od nákupu, příjem bude zdaněn dle § 10 odst. 1 písm. b) ZDP. Realizuje-li prodej v delší době, je příjem osvobozen dle § 4 odst. 1 písm. w) ZDP⁵⁷.

3.3. Podíly na zisku

3.3.1. Tantiémy

Tantiémou se rozumí podíly na zisku společnosti vyplácené členům kolektivních orgánů. V našem případě se jedná o podíly na zisků vyplácené členům představenstev. *Vyplácení tantiém může stanovit valná hromada ze zisku schváleného k rozdělení⁵⁸.* Tantiémy se vyplácí ze zisku po zdanění. Je tedy jasné, že základní podmínkou pro vyplacení tantiém je dosažení kladného výsledku hospodaření.

Z pohledu zákona o daních z příjmů je tantiéma považována za příjem dle § 6 odst. 1 písm. c) ZDP a zdaňuje se zálohovou daní (nikoliv zvláštní sazbou daně)⁵⁹. Co se týče společnosti, jež vyplácí tantiémy, jsou tyto podíly na zisku, stejně jako odměny členů představenstev, daňově neuznatelným nákladem řazeným pod § 25 odst. 1 písm. d).

⁵⁶ Zdanění příjmů členů statutárních orgánů. *DÚVaP* [online]. 3. 10. 2005, č. 10. Dostupný z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=55384>>.

⁵⁷ Sociální a zdravotní pojištění zaměstnanců včetně členů statutárních orgánů. *PaM*. [online]. 21. 4. 2008, č. 10. Dostupný z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/infooclanku.aspx?idclanku=89861>>.

⁵⁸ § 178 obchodní zákoník.

⁵⁹ Účtování tantiém a odměn jednatelům. *1000 řešení* [online]. 22. 12. 2004, č. 1. Dostupný z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=69676>>.

3.3.2. Podíly na zisku jednatele

Stejně jako u akciové společnosti může valná hromada společnosti s ručením omezeným vyčlenit část zisku ve prospěch jednatelů. Tyto příjmy jednatele podléhají sociálnímu a zdravotnímu pojištění stejně jako odměna za výkon funkce. Rovněž je i stejné zdanění tohoto příjmu. Rozdíl je v tom, že oproti odměně za výkon funkce, je podíl na zisku daňově neuznatelným nákladem, nesnižujícím základ daně společnosti.

3.3.3. Podíly na zisku ve v. o. s.

Zisk veřejné obchodní společnosti se rozděluje mezi společníky dle společenské smlouvy nebo rovným dílem. Veřejná obchodní společnost jako právní subjekt za sebe nemá povinnost podat vlastní daňové přiznání. Příjmy společnosti jsou daně až po rozdělení samotnými společníky. Jen pro připomenutí ve v. o. s. jsou statutárními orgány všichni společníci, pokud společenská smlouva nestanoví jinak.

Podíly na zisku (ztrátě) společníků veřejné obchodní společnosti, jedná-li se o fyzickou osobu, jsou řazeny mezi příjmy z podnikání dle § 7 odst. 1 písm. d) ZDP *podíly společníků veřejné obchodní společnosti na zisku*. Zdaňování probíhá dle § 7 odst. 4 ZDP, *základem daně je část základu daně v. o. s. stanoveného dle § 23 – 33 ZDP. Tato část základu daně se stanoví ve stejném poměru, jako je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem*. Jedná-li se o právnickou osobu, jdou příjmy z podílu na zisku do jejího základu daně zdaňovaného daní z příjmů právnických osob. Podíly na zisku společníků v. o. s. jsou tedy zvlášť daně v jejich daňových přiznáních⁶⁰.

3.3.4. Podíly na zisku komplementářů

U komplementářů zdaňování příjmů z podílu na zisku probíhá obdobně jako u společníků veřejné obchodní společnosti. Tyto příjmy komplementářů patří také mezi příjmy z podnikání dle § 7 odst. 5 *část základu daně nebo daňové ztráty komanditní*

⁶⁰ Zdanění statutárních orgánů obchodních společností v roce 2009. *DaÚ*. [online]. 20. 3. 2009, č. 4. Dostupný z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=102442>>.

společnosti určená ve stejném poměru, jakým je rozdělován zisk nebo ztráta komanditní společnosti na tohoto komplementáře podle zvláštního právního předpisu.

3.4. Nepeněžní příjmy

Nejčastěji lze spojit nepeněžní příjmy statutárních orgánů do souvislosti s bezplatným poskytnutím motorového vozidla k používání pro služební i soukromé cesty. Do základu daně následně vstupuje 1 % ze vstupní ceny vozidla za každý i započatý kalendářní měsíc poskytnutí vozidla. § 6 odst. 6 ZDP dále říká, je-li částka, která je posuzována jako příjem zaměstnance za každý kalendářní měsíc poskytnutí vozidla nižší než 1 000 Kč, považuje se za příjem částka ve výši 1 000 Kč.

3.5. Příjmy osvobozené od daně

Ustanovení § 6 odst. 9 ZDP uvádí další příjmy, kromě příjmů uvedených v § 4 tohoto zákona, které jsou osvobozeny od daně. Hodnoty těchto příjmů nevstupují do základu daně fyzické osoby.

Mezi tyto příjmy nejčastěji patří:

- Částky vynaložené zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců a rekvalifikaci zaměstnanců,
- hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění,
- hodnota nealkoholických nápojů poskytovaných jako nepeněžní plnění,
- příspěvek zaměstnavatele na penzijní a životní připojištění.

3.5.1. Částky vynaložené na odborný rozvoj a rekvalifikaci zaměstnanců

Jedná se o nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele nebo nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na rekvalifikaci zaměstnanců; toto osvobození se nevztahuje na příjmy plynoucí zaměstnancům v této souvislosti jako mzda, plat odměna

nebo jako náhrada za ušlý příjem, jakož i na další peněžní plnění poskytovaná v této souvislosti zaměstnancům⁶¹.

§ 227 zákoníku práce definuje co je součástí odborného rozvoje zaměstnanců:

- a) Zaškolení a zaučení,
- b) odborná praxe absolventů škol,
- c) prohlubování kvalifikace,
- d) zvyšování kvalifikace.

Bude-li poskytnuto peněžní plnění ke stejnému účelu, bude si i nadále jednat o daňově uznatelný náklad z pohledu zaměstnavatele, u zaměstnanců se již však nebude jednat o příjem osvobozený.

3.5.2. Hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění

Mezi příjmy osvobozené od daně patří i *hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti nebo v rámci závodního stravování zajišťovaného prostřednictvím jiných subjektů⁶²* (např. je-li sjednána dohoda na stravování se subjektem poskytujícím stravovací služby). Za nepeněžní plnění je považováno i poskytnutí stravenek. Pokud zaměstnavatel poskytne zaměstnancům peněžní plnění na stravování, budou tato plnění zdanitelným příjmem zaměstnance⁶³. Pokud se jedná o nepeněžní plnění, *pak neexistuje z hlediska příjmu zaměstnance žádný limit ve výši hodnoty poskytnuté na stravování⁶⁴.*

Z pohledu zaměstnavatele omezuje daňovou uznatelnost příspěvku na stravování § 24 odst. 2 písm. j) – daňově uznatelnými jsou náklady na provoz vlastního stravovacího zařízení, kromě hodnoty potravin, nebo příspěvky na stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů a poskytované až do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu, maximálně však do výše 70 % stravného vymezeného pro zaměstnance v § 6 odst. 7 písm. a) při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin.

⁶¹ § 6 odst. 9 písm. a) ZDP.

⁶² § 6 odst. 9 písm. b) ZDP.

⁶³ Příjmy zaměstnanců osvobozené od daňové povinnosti. *PaM*. [online]. 25. 9. 2008, č. 10 – 11.

Dostupný z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=92851>>.

⁶⁴ Abeceda mzdové účetní 2011. ANAG. 2011. 536 s.

Příspěvek na stravování lze uplatnit jako výdaj (náklad), pokud přítomnost zaměstnance v práci během této stanovené směny trvá aspoň 3 hodiny.

3.5.3. Hodnota poskytovaných nealkoholických nápojů

Osvobozeným příjmem je také dle § 6 odst. 9 písm. c) ZDP *hodnota nealkoholických nápojů poskytovaných jako nepeněžní plnění ze sociálního fondu, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti*. Opět, aby se jednalo o příjem osvobozený, musí být splněna podmínka nepeněžního plnění.

Z pohledu zaměstnavatele se jedná o daňově neuznatelný náklad dle § 25 odst. 1 písm. zn), toto ustanovení se však netýká tzv. ochranných nápojů ani zásobování pitnou vodou⁶⁵, jež jsou zahrnuty v rámci bezpečnosti a ochrany zdraví při práci a hygienického vybavení pracovišť jako daňově uznatelný náklad pod ustanovením § 24 odst. 2 písm. j) bod 1 ZDP a které je zaměstnavatel povinen poskytovat podle zákoníku práce.

3.5.4. Příspěvek zaměstnavatele na penzijní a životní připojištění

Zaměstnavatel může poskytnout zaměstnancům příspěvek na penzijní a životní připojištění, nejvýše však dohromady 24 000 Kč, aby se jednalo o příjem osvobozený. Částky nad limit jsou zdanitelným příjmem zaměstnance. Zaměstnavatel je pak také povinen z částky, přesahující 24 000 Kč odvézt sociální a zdravotní pojištění. Jedná se o platby poskytnuté jako⁶⁶:

1. Příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem poukázaný na účet jeho zaměstnance u penzijního fondu,
2. příspěvek na penzijní pojištění poukázaný ve prospěch zaměstnance na penzijní pojištění u instituce penzijního pojištění, na základě smlouvy uzavřené mezi zaměstnancem a institucí penzijního pojištění, na základě

⁶⁵ Běhounek, P. Daňová uznatelnost zaměstnaneckých požitků. *Praktický poradce v daňových otázkách*. 2008, č. 8.

⁶⁶ § 6 odst. 9 písm. p) ZDP.

smlouvy uzavřené mezi zaměstnancem a institucí penzijního pojištění nebo na základě jinak sjednané účasti na penzijním pojištění, za zákonem stanovených podmínek,

3. příspěvek na pojistné, které hradí zaměstnavatel pojišťovně za zaměstnance na jeho pojištění pro případ dožití nebo pro případ smrti nebo dožití, nebo na důchodové pojištění, na základě pojistné smlouvy uzavřené mezi zaměstnancem jako pojistníkem a pojišťovnou, za podmínek stanovených zákonem.

Aby se u zaměstnavatele jednalo o daňově uznatelný náklad (zahrnuje i případ, je-li přispíváno nadlimitní částkou), je třeba zavést tento nárok do vnitřních předpisů společnosti, například do stanov.

3.6. Cestovní náhrady

Cestovní náhrady patří z pohledu zákona o daních z příjmů mezi příjmy nevstupující do základu daně (§ 6 odst. 7 ZDP). Jedná se o problematiku, která je v praxi problematická a nejasná. K vyřešení otázky ohledně cestovních náhrad je totiž nutné správně aplikovat nejen zákoník práce, ale i ZDP, obchodní zákoník a další právní předpisy.

Pracovní cestou dle § 42 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce rozumí časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu práce. Zaměstnavatel může vyslat zaměstnance na dobu nezbytné potřeby na pracovní cestu jen na základě dohody s ním. Zaměstnanec na pracovní cestě koná práci podle pokynů vedoucího zaměstnance, který ho na pracovní cestu vyslal.

Statutární orgán má nárok na cestovní náhradu z pracovní cesty. Tento nárok potvrzuje pokyn MF č. D-190 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 říkající k § 24 odst. 2 bod 25: *Za pracovní cesty se považují ve smyslu § 24 odst. 2 písm. k) zákona také cesty členů statutárních orgánů vykonávané v souvislosti s výkonem této funkce. Obdobně se posuzují i cesty jednatelů*

jako statutárních orgánů. Zároveň tento pokyn potvrzuje cestovní náhrady jako daňově uznatelný náklad.

Dle § 6 odst. 7 a) ZDP se cestovní náhrady nepovažují za příjmy ze závislé činnosti za předpokladu, že jsou poskytnuty do výše stanovené zvláštní právním předpisem pro zaměstnance zaměstnavatele, který je uveden v § 109 odst. 3 zákoníku práce. Z toho vyplývá, že pokud cestovní náhrady překročí stanovené limity, jsou částky vyplacené nad rámec zdanitelným příjmem a vstupují i do vyměřovacího základu pro sociální a zdravotní pojištění. Ministerstvo práce a sociálních věcí stanovuje vyhláškou sazbu základní náhrady používání silničních motorových vozidel, mění výši stravného a stanovuje průměrnou cenu PHM. Pro rok 2011 je v platnosti vyhláška 377/2010 Sb.

V praxi dochází k problémům s cestovními náhradami v případech, kdy jsou zaměstnavatelem vypláceny jednatelům a těm není vyplácena odměna za výkon funkce. Někteří správci daně v této situaci považují cestovní náhrady za daňově neuznatelné náklady⁶⁷. Předejít těmto problémům se dá tak, že se nárok na cestovní náhrady zaneše do smlouvy o výkon funkce nebo aspoň jednou za zdaňovací rok bude jednateli odměna vyplácena.

3.7. Pojistné

Zúčtovacím příjmem pro pojistné jsou veškeré zdaňované příjmy. Jsou to všechna plnění, *kteřá byla v peněžní nebo nepeněžní formě nebo formou výhody poskytnuta zaměstnavatelem zaměstnanci nebo předána v jeho prospěch, případně připsána k jeho dobru, anebo spočívá v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance*⁶⁸. Tato definice je shodná jak pro pojistné na veřejné zdravotní pojištění, tak pro pojistné na sociální zabezpečení.

Z hlediska zaměstnavatelů je dle § 24 odst. 1 písm. f) ZDP daňově uznatelným nákladem pojistné na sociální zabezpečení, pojistné na všeobecné zdravotní pojištění

⁶⁷ MUSIL, R. Zdaňování jednatelů, společníků a členů statutárních orgánů s. r. o. a členů ostatních právnických osob. [online]. 24. 4. 2009. Dostupný z WWW: <<http://www.kis-olomoucky.cz/?path=m1|mt16|mo11497>>.

⁶⁸ § 3 zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění.

hrazené zaměstnavatelem podle zvláštních právních předpisů (pojistné, aby bylo daňově uznatelným nákladem, musí být uhrazeno do konce měsíce následujícího po zdaňovacím období).

Pro osoby, kterým plynou příjmy dle § 7 odst. 1 písm. d) ZDP, je z hlediska sociálního a zdravotního pojištění pohlíženo jako na osoby samostatně výdělečně činné. Proto podíly na zisku společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti podléhají sociálnímu a zdravotnímu pojištění. Platby na sociální a zdravotní pojištění jsou pro ně daňově neuznatelným výdajem dle § 25 odst. 1 písm. g) ZDP - za výdaj vynaložený k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat *pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění hrazené veřejnou obchodní společností za společníky této společnosti, komanditní společnosti za komplementáře, poplatníkem majícím příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti.*

3.7.1. Zdravotní pojištění

V roce 2008 vešel v platnost zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, jenž novelizoval rovněž zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění. Touto novelou byla změněna definice pojmu zaměstnání a definice pojmu zaměstnanec⁶⁹.

V zákoně je uvedeno, že pojištěnec je plátcem pojistného pokud je zaměstnancem a pro účely tohoto zákona je zaměstnanec vymezen jako fyzická osoba, které plynou nebo by měly plynout příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků podle § 6 ZDP. Čímž se statutární orgány automaticky považují za zaměstnance pouze však pro účely zdravotního pojištění. Hlavní změnou týkající se statutárních orgánů bylo, že do okruhu plátců zdravotního pojištění se dostaly i osoby s příjmy dle § 6 odst. 1 písm. d) ZDP – členové statutárních orgánů.

⁶⁹ Změny v daně a pojistném statutárních zástupců společností. [online]. 7. 10. 2008. Dostupný z WWW: <<http://www.ucetnictvi-dane-finance.cz/novinky-informace/zmeny-v-daneni-a-pojistnem-statutarnich-zastupcu-spolecnosti.html>>.

Z uvedeného vyplývá, že pojistnému na veřejné zdravotní pojištění podléhají všechny zdaňované příjmy statutárních orgánů.

Výše pojistného za statutární orgány je stanovena ve výši 13,5 %, přičemž dvě třetiny platí zaměstnavatel (9 %) a jednu třetinu zaměstnanec (4,5 %). Minimální měsíční vyměřovací základ je pro zaměstnance ve výši minimální mzdy (8 000 Kč). Maximální měsíční vyměřovací základ pro rok 2011 je 148 440 Kč (z příjmů přesahujících tuto částku se zdravotní pojištění neodvádí).

Podíly na zisku komplementářů a společníků veřejné obchodní společnosti podléhají zdravotnímu ve výši 13,5 % z 50 % zisku.

3.7.2. Sociální pojištění

Sociální pojištění zahrnuje:

- Nemocenské pojištění,
- důchodové pojištění,
- příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.

Od zdravotního pojištění se liší tím, že v roce 2008 nedošlo ke změně ve vymezení poplatníka. *Poplatníci jsou nadále vymezeni pozitivně, nikoliv nepřímo, ve vztahu ke zdanitelným příjmům*⁷⁰. Proto do okruhu poplatníků nepatří členové kolektivních statutárních orgánů, neboť dle příslušného pojistného zákona (zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti) nejsou považováni za zaměstnance. Kdo se nevyhne pojistnému na sociální pojištění, jsou jednatelé, společníci v. o. s. a komplementáři komanditní společnosti.

⁷⁰ Sociální a zdravotní pojištění zaměstnanců včetně členů statutárních orgánů. *PaM* [online]. 21. 4. 2008, č. 5. Dostupný z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=89861>>.

Zvláštní postavení v rámci sociálního pojištění mají jednatelé. Vztah jednatele vůči sociálnímu pojištění má tyto zvláštnosti⁷¹:

- Nemohou zakládat účast na nemocenském pojištění,
- jejich účast na důchodovém pojištění je podmíněna dosažením minimálního rozhodného příjmu,
- nepodléhají odvodu příspěvku na státní politiku zaměstnanosti.

Od 1. 1. 2009 jednatelé nemohou zakládat účast na nemocenském pojištění. Zákon č. 187/ 2006 o nemocenském pojištění je neobsahuje ve výčtu osob nemocensky pojištěných. Tato skutečnost sebou přináší výhody i nevýhody. Výhodou je menší daňové zatížení odměny jednatele. Nevýhoda spočívá v tom, že jednatel není pojištěn například pro případ nemoci⁷².

Z hlediska důchodového pojištění je rozhodný § 5 odst. 1. písm. w) zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, jenž uvádí osoby, které jsou důchodově pojištěny při splnění stanovených podmínek účasti: *společníci a jednatelé společnosti s ručením omezeným a komanditisté komanditní společnosti, jestliže mimo pracovněprávní vztah vykonávají pro ni práci, za kterou jsou touto společností odměňováni.*

§ 8 odst. 2 zákona o důchodovém pojištění dále vymezuje podmínky účasti jednatele na důchodovém pojištění: *Osoby uvedené v § 5 odst. 1 písm. w) a x) jsou účastny pojištění podle tohoto zákona v těch kalendářních měsících, v nichž jim byl zúčtován příjem započitatelný do vyměřovacího základu pro stanovení pojistného z činnosti uvedené v § 5 odst. 1 písm. w) a x) aspoň ve výši rozhodného příjmu. Rozhodný příjem činí jednu čtvrtinu součinu všeobecného vyměřovacího základu za kalendářní rok, který o dva roky předchází kalendářnímu roku, za který se posuzuje účast na pojištění, a přepočítacího koeficientu pro úpravu tohoto všeobecného vyměřovacího základu; rozhodný příjem se zaokrouhluje na celé stokoruny směrem nahoru. Byl-li příjem uvedený ve větě první zúčtován až po ukončení činností uvedených*

⁷¹ BĚHOUNEK, P. Odměňování členů představenstev akciových společností a jednatelů s.r.o. zejména z daňového hlediska. 2010. 45 s.

⁷² Tentýž.

v § 5 odst. 1 písm. w) a x), považuje se za zúčtováný v posledním kalendářním měsíci výkonu těchto činností. Rozhodný příjem je pro rok 2011 stanoven na 6 200 Kč.

Sazby sociálního pojištění jsou:

- 6,5 % hradí zaměstnanec (pouze důchodové pojištění),
- 25 % hradí zaměstnavatel (21,5 % důchodové pojištění; 2,3 nemocenské pojištění; 1,2 % příspěvek na státní politiku zaměstnanosti).

Maximální vyměřovací základ je 1 781 280 Kč.

Jak již bylo výše uvedeno na komplementáře a společníky veřejné obchodní společnosti s příjmy dle § 7 odst. 1 písm. d) ZDP platí z hlediska sociálního pojištění stejná pravidla jako pro OSVČ. Vyměřovacím základem je pro odvod sociálního pojištění 50 % daňového základu. Sazba sociálního pojištění pro OSVČ je 29,2 % (zahrnuje důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti). Účast OSV4 na nemocenském pojištění je dobrovolná. Sazba nemocenského pojištění činí v roce 2011 2,3 %.

4. Optimalizace

4.1. Odměny samostatných statutárních orgánů

4.1.1. Odměna za výkon funkce

Odměna za výkon funkce statutárního orgánu podléhá zdravotnímu a důchodovému pojištění, statutární orgán na něm celkově zaplatí 11 %. Daň z příjmů fyzických osob je ve výši 15 % z daňového základu. Společnost odvede z těchto odměn sociální a zdravotní pojištění v celkové výši 30,5 %. Daň z příjmů právnických osob činí 19 %.

Společnost se rozhodne vyplácet statutárnímu orgánu odměny za výkon funkce ve výši 100 000 Kč. Jak bude tato situace vypadat, vidíme v tabulce 1.

Tabulka 1 - Odměna za výkon funkce samostatného statutárního orgánu

Položka	Odměna [v Kč]
Statutární orgán	
Hrubá odměna	100 000
Základ daně	130 500
Pojistné na sociální pojištění (6,5 %) jednatele	6 500
Pojistné na zdravotní pojištění (4,5 %) jednatele	4 500
DPFO (15 % ze ZD)	19 575
Čistý příjem	69 425
Společnost	
Hrubá odměna	100 000
Pojistné placené zaměstnavatelem	30 500
Náklady zaměstnavatele	130 500
Daňově uznatelné náklady	130 500
Skutečné náklady*	105 705

** Skutečné náklady zohledňují DPFO. Daňově uznatelné náklady jsou sníženy o DPFO, která by byla zaplacená. V tomto případě $130\,500 \cdot 0,81$.*

Statutární orgán obdrží z odměny za výkon funkce čistý příjem 69 425 Kč. Na sociálním a zdravotním pojištění zaplatí 11 000 Kč, na dani z příjmů fyzických osob zaplatí z odměny daň ve výši 19 676 Kč.

Celkové náklady společnosti jsou ve výši 130 500 Kč, přičemž celá částka je daňově uznatelným nákladem. Skutečné náklady společnosti, které jsou sníženy o daň z příjmů právnických osob, činí 105 705 Kč.

4.1.2. Mzda

Společnost může se statutárním orgánem na základě pracovně-právní smlouvy uzavřít pracovní smlouvu. Tato smlouva však musí být uzavřena na jinou činnost, než je výkon funkce statutárního orgánu. Mzda podléhá sociálnímu a zdravotnímu pojištění ve výši 11 % pro zaměstnance a 34 % u zaměstnavatele. Bude-li společnost vyplácet mzdu ve výši 100 000 Kč, bude to vypadat následovně, viz tabulka 2.

Tabulka 2 – Mzda.

Položka	Mzda [v Kč]
Zaměstnanec	
Hrubá odměna	100 000
Základ daně	134 000
Pojistné na sociální pojištění (6,5 %)	6 500
Pojistné na zdravotní pojištění (4,5 %)	4 500
DPFO (15 % ze ZD)	20 100
Čistý příjem	68 900
Zaměstnavatel	
Hrubá odměna	100 000
Pojistné placené zaměstnavatelem	34 000
Náklady zaměstnavatele	134 000
Daňově uznatelné náklady	134 000
Skutečné náklady	108 540

Příjem zaměstnance je snížen o sociální a zdravotní pojištění v celkové částce 11 000 Kč. Daň z příjmů fyzických osob zaplatí ve výši 20 100 Kč a obdrží čistý příjem ve výši 68 900 Kč.

Zaměstnavatel zaplatí za mzdu celkově 134 000 Kč, přičemž opět celá částka je na jeho straně daňově uznatelným nákladem. Skutečné náklady zaměstnavatele činí 108 540 Kč.

4.1.3. Porovnání odměna x mzda

Porovnáme-li z bližšího pohledu statutárního orgánu jeho možnost odměňování odměnou za výkon funkce a mzdou (více v tabulce 3), zjistíme, že čistý příjem z odměn za výkon funkce činí 69,42 %, ze mzdy je tento příjem ve výši 68,9 %. Reálná míra daně z příjmů fyzických osob činí 19,58 % u mzdy je míra DPFO 20,1 %. Z uvedeného vyplývá, že pro statutární orgán je mírně výhodnější odměna z obchodněprávního vztahu než z pracovněprávního vztahu a to o 0,52 %.

Z pohledu zaměstnavatele je nepatrně výhodnější odměna za výkon funkce. Mzda zaměstnance ve výši 100 000 Kč stojí společnost o 2 835 Kč více (částka po zohlednění daně z příjmů právnických osob) než odměna za výkon funkce. Což činí 2,84 % z hrubé odměny.

Tabulka 3 - Porovnání odměny samostatného kolektivního orgánu a mzdy

[v %]	Odměna	Mzda
Míra zdanění	30,58	31,10
Reálná míra DPFO*	19,58	20,10
Čistý příjem	69,42	68,90

** Reálná míra DPFO je dána zaplacenou daní / hrubá odměna (mzda).*

4.2. Odměny kolektivních statutárních orgánů

4.2.1. Odměna za výkon funkce

Odměna za výkon funkce člena statutárního orgánu podléhá pouze zdravotnímu pojištění a to na straně zaměstnance ve výši 4,5 % a na straně zaměstnavatele ve výši 9 %. Pro zaměstnavatele je ovšem odměna daňově neuznatelným nákladem.

Odměna člena statutárního orgánu ve výši 100 000 Kč bude zatížena následujícími odvody, jež můžeme vidět v tabulce 4.

Tabulka 4 - Odměna za výkon funkce člena kolektivního statutárního orgánu.

Položka	Odměna [v Kč]
Člen statutárního orgánu	
Hrubá odměna	100 000
Základ daně	109 000
Pojistné na zdravotní pojištění (4,5 %)	4 500
DPFO (15 % ze ZD)	16 350
Čistý příjem	79 150
Společnost	
Hrubá odměna	100 000
Pojistné placené zaměstnavatelem	9 000
Náklady zaměstnavatele	109 000
Daňově uznatelné náklady	9 000
Skutečné náklady	107 290

Člen statutárního orgánu obdrží čistý příjem ve výši 79 150 Kč. Z hrubé odměny pak zaplatí zdravotní pojištění ve výši 4 500 Kč a daň 16 350 Kč. Pro zaměstnavatele odměna za výkon funkce člena statutárního orgánu ve výši 100 000 Kč znamená celkové náklady v částce 109 000 Kč. Skutečné náklady pak činí 107 290 Kč ($100\,000 + 9\,000 \cdot 0,81$).

4.2.2. Mzda

Jestliže člen statutárního orgánu bude pro společnost vykonávat práci na základě pracovně-právní smlouvy, za kterou obdrží mzdu, bude zdanění jak pro zaměstnance, tak pro zaměstnavatele totožné, se stejnými odvody, jako mzda samostatného statutárního orgánu, více v tabulce 5.

Tabulka 5 - Mzda.

Položka	Mzda [v Kč]
Zaměstnanec	
Hrubá odměna	100 000
Základ daně	134 000
Pojistné na sociální pojištění (6,5 %) jednatele	6 500
Pojistné na zdravotní pojištění (4,5 %) jednatele	4 500
DPFO (15 % ze ZD)	20 100
Čistý příjem	68 900
Zaměstnavatel	
Hrubá odměna	100 000
Pojistné placené zaměstnavatelem	34 000
Náklady zaměstnavatele	134 000
Daňově uznatelné náklady	134 000
Skutečné náklady	108 540

4.2.3. Tantiéma

Tantiéma (podíl na zisku) poskytnutá členovi statutárního orgánu podléhá pouze zdravotnímu pojištění ve výši 9 % z pohledu společnosti, statutární orgán z ní zaplatí 4,5 %. Tantiémy jsou daňově neuznatelným nákladem, který je vyplácen až z čistého zisku. Společnost si může za daňově uznatelný náklad uplatnit pouze zdravotní pojištění. Jak by vypadala situace, kdy se společnost rozhodne vyplatit tantiému 100 000 Kč, můžeme vidět v tabulce 6.

Čistý příjem plynoucí z této tantiémy je 79 150 Kč. Člen statutárního orgánu zaplatí 4 500 Kč na zdravotním pojištění a 16 350 Kč na DPFO. Společnost zaplatí za

statutární orgán zdravotní pojištění ve výši 9 000 Kč. Celkové skutečné náklady jsou 107 290 Kč.

Tabulka 6 – Tantiéma.

Položka	Tantiéma [v Kč]
Statutární orgán	
Hrubá odměna	100 000
Základ daně	109 000
Pojistné na zdravotní pojištění (4,5 %)	4 500
DPFO (15 % ze ZD)	16 350
Čistý příjem	79 150
Společnost	
Hrubá odměna	100 000
Pojistné placené zaměstnavatelem	9 000
Náklady zaměstnavatele	109 000
Daňově uznatelné náklady	9 000
Skutečné náklady	107 290

4.2.4. Porovnání

Tabulka 7 - Porovnání odměny člena statutárního orgánu, mzdy a tantiémy.

<i>[v %]</i>	Odměna	Mzda	Tantiéma
Míra zdanění	20,85	31,10	20,85
Reální míra DPFO	16,35	20,10	16,35
Čistý příjem	79,15	68,90	79,15

Z tabulky 7, porovnání odměny člena statutárního orgánu, mzdy a tantiémy, jasně vyplývá, že odměna za výkon funkce člena statutárního orgánu nebo tantiéma je výhodnější než stejná odměna z pracovněprávního vztahu. Statutární orgán obdrží o 10,25 % vyšší čistý příjem než ze mzdy, reální míra zdanění bude o 3,75 % nižší.

Z pohledu nákladů společnosti a daňového zatížení je jedno, zda členu statutárního orgánu vyplatí odměnu nebo tantiému. Rozdíl tak nastává v tom, že

odměna je vyplácena v průběhu období, ve kterém je činnost vykonávána, čímž samozřejmě ovlivňuje i hospodářský výsledek společnosti. Tantiéma je však vyplácena až ze zisku po schválení valnou hromadou a teprve tehdy snižuje hodnotu majetku společnosti.

4.3. Srovnání odměn samostatných a kolektivní statutárních orgánů

Tabulka 8 - jednatel x člen představenstva.

Položka	Jednatel [v Kč]	Člen představenstva [v Kč]
Statutární orgán		
Hrubá odměna	100 000	100 000
Základ daně	130 500	109 000
Pojistné na sociální pojištění (6,5 %)	6 500	0
Pojistné na zdravotní pojištění (4,5 %) jednatel	4 500	4 500
DPFO (15 % ze ZD)	19 575	16 350
Čistý příjem	69 425	79 150
Společnost		
Hrubá odměna	100 000	100 000
Pojistné placené zaměstnavatelem	30 500	9 000
Náklady zaměstnavatele	130 500	109 000
Daňově uзнatelné náklady	130 500	9 000
Skutečné náklady	105 705	107 290

Tabulka 8 má za úkol srovnat odměňování ve společnostech se samostatným statutárním orgánem (jednatel společnosti s ručením omezeným) a kolektivním statutárním orgánem (člen představenstva akciové společnosti). Z porovnání můžeme vidět, že statutární orgán akciové společnosti obdrží čistý příjem o 9 725 Kč vyšší než jednatel. Důvodem je, že odměna člena představenstva nepodléhá důchodovému pojištění. Podíváme-li se na náklady, jež musí společnost vynaložit, tak s. r. o. musí vynaložit o 21 500 Kč více než a. s. Vezmeme-li v potaz skutečné náklady, jež berou v úvahu daň z příjmů právnických osob, kterou jsou obě společnosti nuceny platit, tak jsou náklady s. r. o. o 1 585 Kč nižší. Tato skutečnost vyplývá z faktu, že hrubá odměna člena představenstva nelze uznat za daňový náklad společnosti.

4.4. Optimalizace z pohledu minimalizace zdanění a odvodů

Pokud budeme chtít dosáhnout co největší optimalizace zdanění a odvodů na sociální a zdravotní pojištění, musíme dosáhnout co největší minimalizace nákladů souvisejících s vyplácením odměn statutárním orgánům a zároveň maximalizovat čistý příjem statutárního orgánu. Do úvahy připadá zkombinování uzavření jak obchodněprávní smlouvy, tak pracovněprávní smlouvy, jež mají rozdílný režim sociálního a zdravotního pojištění. V našem případě použijeme jak odměnu za výkon funkce, tak uzavření pracovněprávní smlouvy a dohody o provedení práce.

4.4.1. Kombinace odměn pro jednatele

Situaci kdy společnost s ručením omezeným chce odměnit jednatele roční hrubou odměnou ve výši 240 000 Kč (20 000 Kč měsíčně) kombinací odměn ukazuje tabulka 9.

Tabulka 9 - Kombinace odměňování.

Položka	Odměna [v Kč]	Mzda [v Kč]	Dohoda [v Kč]
Statutární orgán			
Hrubá odměna	74 388	105 612	60 000
Základ daně	81 083	141 520	60 000
Pojistné	3 348	11 617	0
DPFO (15 % ze ZD) *	12 162	21 228	9 000
Čistý příjem	58 878	72 767	51 000
Společnost			
Hrubá odměna	74 388	105 612	60 000
Pojistné placené zaměstnavatelem	6 695	35 908	0
Náklady zaměstnavatele	81 083	141 520	60 000
Daňově uznatelné náklady	81 083	141 520	60 000
Skutečné náklady	65 677	114 631	48 600

* Výpočet DPFO vychází ze základu daně bez zaokrouhlení.

Za této situace společnost uzavře smlouvu o výkonu funkce na měsíční částku 6 199 Kč. Důvodem pro tuto částku je, že nezakládá účast na důchodovém pojištění. Společnost dále se statutárním orgánem uzavře dohodu o provedení práce ve výši 5 000 Kč měsíčně. Tento příjem nebude zakládat účast ani na sociálním, ani na zdravotním pojištění. Zbývající část odměny, 8 801 Kč, bude statutárnímu orgánu poskytována formou mzdy.

V tomto případě dohoda o provedení práce nebude podléhat srážkové dani, neboť předpokládáme, že jednatel podepíše prohlášení k dani u tohoto zaměstnavatele. Za tohoto předpokladu pak jednatel odvádí daň ze součtu příjmů a zdaňuje zálohovou daní.

Tabulka 10 - Porovnání kombinace a odměny samostatného st. orgánu v číslech.

Položka	Kombinace [v Kč]	Odměna [v Kč]
Statutární orgán		
Hrubá odměna	240 000	240 000
Základ daně	282 603	313 200
Pojistné	14 965	26 400
DPFO (15 % ze ZD)	42 390	46 980
Čistý příjem	182 645	166 620
Společnost		
Hrubá odměna	240 000	240 000
Pojistné placené zaměstnavatelem	42 603	73 200
Náklady zaměstnavatele	282 603	313 200
Daňově uznatelné náklady	282 603	313 200
Skutečné náklady	228 908	253 692

Tabulka 10 porovnává kombinaci a odměnu samostatného statutárního orgánu (jednatele). Jak z ní můžeme vyčíst, jednatel společnosti s ručením omezeným by z této kombinace obdržel čistý příjem v částce 182 645 Kč. Daň z příjmů fyzických osob zaplatí ve výši 42 390 Kč, na pojistném zaplatí 14 965 Kč. Pokud by jednatel obdržel pouze odměnu za výkon funkce ve stejné výši, obdržel by čistý příjem o 16 025 Kč

nižší a to 166 620 Kč. Na pojistném by zaplatil o 11 435 Kč více a na dani o 4 590 Kč více.

Pro společnost se také jeví jako výhodnější využití kombinace uvedené v tabulce 9. Náklady zaměstnavatele by byly ve výši 282 603 Kč, kdežto za odměnu za výkon funkce 313 200 Kč. Pomocí kombinace by společnost skutečně ušetřila 24 784 Kč.

Co je třeba také neopomenout je důležité fakt, že touto kombinací odměn je plněn naplněno právo jednatele na odměnu a zároveň odměna z pracovního poměru zakládá na nemocenské i důchodové pojištění. Kdežto odměna za výkon funkce zakládá pouze na zdravotní a důchodové pojištění.

Tabulka 11 - Porovnání kombinace a odměny st. orgánu v procentech.

<i>[v %]</i>	Kombinace	Odměna
Míra zdanění	23,89	30,58
Reální míra DPFO	17,66	19,58
Čistý příjem	76,11	69,42

Tabulka 11 uvádí porovnání z pohledu procent. Kombinace odměn ve výši 240 000 Kč má ve všech ukazatelích lepší hodnoty než samotná odměna za výkon funkce. Míra zdanění je nižší o 6,69 % nižší než v případě odměny. Taktéž reálná míra DPFO je nižší a to o 1,92 %. Celkový čistý příjem je vyšší o 76,11 %.

S rostoucí výší odměny se však výhodnost kombinace oproti odměně za výkon funkce mírně snižuje. Důvodem je vyšší odvod sociálního a zdravotního pojištění ze mzdy než z odměny. Nicméně i po dosažení maximálních vyměřovacích základů na sociální a zdravotní pojištění je stále kombinace výhodnější a to jak z pohledu statutárního orgánu a jeho čistého příjmu, tak z pohledu společnosti a výše nákladů, jež musí vynaložit na stejnou odměnu.

4.4.2. Kombinace odměn pro člena statutárního orgánu

Kdybychom chtěli použít úplně stejnou kombinaci na odměnění člena statutárního orgánu, bude porovnání této kombinace s odměnou za výkon funkce statutárního orgánu vypadat tak, jak je uvedeno v tabulce 12.

Čistý příjem a skutečné náklady společnosti budou úplně stejný jako u jednatele. Co se ale změní, je čistý příjem z odměny za výkon funkce člena představenstva a skutečné náklady z pohledu společnosti. Důvodem je, že odměna člena představenstva podléhá nižším odvodům na pojistném. Pro společnost se skutečné náklady mírně zvýší, důvodem je neuznatelnost odměny za daňový náklad.

Tabulka 12 - Porovnání kombinace a odměny člena st. orgánu v číslech.

Položka	Kombinace [v Kč]	Odměna [v Kč]
Statutární orgán		
Hrubá odměna	240 000	240 000
Základ daně	282 603	261 600
Pojistné	14 965	10 800
DPFO (15 % ze ZD)	42 390	39 240
Čistý příjem	182 645	189 960
Zaměstnavatel		
Hrubá odměna	240 000	240 000
Pojistné placené zaměstnavatelem	42 603	21 600
Náklady zaměstnavatele	282 603	261 600
Daňově uznatelné náklady	282 603	21 600
Skutečné náklady	228 908	257 496

Čistý příjem člena představenstva by z odměny za výkon funkce oproti kombinaci byl o 7 315 Kč nižší. Kombinaci však nelze upřít nespornou výhodu v tom, že oproti odměně za výkon funkce, zakládá na nemocenské a důchodové pojištění. Je tedy spíše na osobním pojetí, pro co by se měl statutární orgán, v případě že má na výběr. Bude-li jeho prioritou, aby mu odměna zakládala i na nemocenské pojištění, vybere spíše

kombinaci odměn. Pokud však tuto variantu neupřednostní, je pro něj výhodnější odměnění pouze formou odměny za výkon funkce

Naproti tomu pro společnost znamená kombinace náklady ve výši 282 603 Kč, odměna ve výši 261 600 Kč. Většina nákladů z odměny jsou však náklady daňově neuznatelné, proto je pro společnost přijatelnější kombinace, kde skutečně ušetří 28 588 Kč oproti odměně za výkon funkce.

Další návrh, který se nám rovnou naskýtá je, pro členy statutárních orgánů, využití podobné kombinace, kterou nazveme kombinace 2. Tato kombinace 2 v sobě kombinuje pouze dohodu o provedení práce a odměnu za výkon funkce. Příklad bude vypadat tedy úplně stejně. Akciová společnost chce odměnit člena statutárního orgánu odměnou ve výši 240 000 Kč, tedy 20 000 Kč měsíčně, situace z toho plynoucí je uvedena v tabulce 13.

Tabulka 13 – Kombinace 2 - dohoda a odměna člena statutárního orgánu

Položka	Dohoda [v Kč]	Odměna [v Kč]
Člen statutárního orgánu		
Hrubá odměna	60 000	180 000
Základ daně	60 000	196 200
Pojistné	0	8 100
DPFO (15 % ze ZD)	9 000	29 430
Čistý příjem	51 000	142 470
Společnost		
Hrubá odměna	60 000	180 000
Pojistné placené zaměstnavatelem	0	16 200
Náklady zaměstnavatele	60 000	196 200
Daňově uznatelné náklady	60 000	16 200
Skutečné náklady	48 600	193 122

Porovnání kombinace se samotnou odměnou je uvedeno v tabulce 14.

Tabulka 14 – Kombinace 2 x odměna

Položka	Kombinace 2 [v Kč]	Odměna [v Kč]
Statutární orgán		
Hrubá odměna	240 000	240 000
Základ daně	256 200	261 600
Pojistné	8 100	10 800
DPFO (15 % ze ZD)	38 430	39 240
Čistý příjem	193 470	189 960
Zaměstnavatel		
Hrubá odměna	240 000	240 000
Pojistné placené zaměstnavatelem	16 200	21 600
Náklady zaměstnavatele	256 200	261 600
Daňově uznatelné náklady	76 200	21 600
Skutečné náklady	241 722	257 496

Statutární orgán obdrží z kombinace 2 čistý příjem ve výši 193 470 Kč. Z odměny v té samé výši by obdržel čistý příjem ve výši 189 960. Touto kombinací by tedy měl vyšší čistý příjem o 3 510 Kč. Z pohledu statutárního orgánu tedy nepříliš významná částka.

Pro společnost však znamená kombinace dohody o provedení práce a odměny člena statutárního orgánu úsporu na skutečných nákladech o 15 774 Kč.

Provedeme-li srovnání mezi kombinací a kombinací 2 – tabulka 15, vidíme, že kombinace je z pohledu člena statutárního orgánu a jeho čistého příjmu méně výhodná a to o 10 825 Kč. Co však opět nelze přehlédnout je, že kombinace tím, že obsahuje pracovní vztah, zakládá na důchodové a nemocenské pojištění. Z pohledu společnosti, je situace jasnější, kdy je kombinace 2 výhodnější z pohledu skutečných nákladů a to o 12 814 Kč.

Tabulka 15 - Porovnání kombinace a kombinace 2 pro členy statutárních orgánů

Položka	Kombinace [v Kč]	Kombinace 2 [v Kč]
Statutární orgán		
Hrubá odměna	240 000	240 000
Základ daně	282 603	256 200
Pojistné	14 965	8 100
DPFO (15 % ze ZD)	42 390	38 430
Čistý příjem	182 645	193 470
Zaměstnavatel		
Hrubá odměna	240 000	240 000
Pojistné placené zaměstnavatelem	42 603	16 200
Náklady zaměstnavatele	282 603	256 200
Daňově uznatelné náklady	282 603	76 200
Skutečné náklady	228 908	241 722

Závěr

Stanovení správné a přiměřené výše odměny statutárního orgánu je nezbytná. Uváděné příklady nám ukazují, že je nutné se této problematice náležitě věnovat. Je totiž více možností, ze kterých je možno vybírat. Důležité je také správné stanovení povinných odvodů, které plynou z daného druhu odměny. Společnost si musí sama určit priority, ze kterých bude vycházet. Někde se přikloní spíše k daňové optimalizaci, jež je výhodnější z hlediska společnosti, jinde zase mohou upřednostnit varianty, které jsou výhodnější pro statutární orgány. Pro ně znamená jejich odměna nejen hmotné, ale i sociální zabezpečení. Odměna může také fungovat jako prostředek hodnocení jejich vykonané práce. Správná odměna může být také prostředkem k přilákání kvalitní pracovní síly, vedoucí taktéž ke spokojenosti ve firmě a k vyššímu pracovnímu nasazení a tím i k lepším výsledkům společnosti.

Tato bakalářská práce postupně zhodnocuje jednotlivé možné druhy odměňování statutárních orgánů v jednotlivých právních formách obchodních společností, vymezit odvodové povinnosti související s těmito jednotlivými odměnami a následně z těchto informací vyvodit nejvhodnější variantu z pohledu minimalizace nákladů společnosti a maximalizace čistého příjmu statutárního orgánu.

Odměňování statutárních orgánů je rozsáhlou problematikou, která nepodléhá pouze jednomu právnímu předpisu, nicméně je třeba vzít v úvahu množství zákonů a vládních nařízení, neboť každý hraje svou roli. Právní úprava je v tomto pohledu v celku nekompromisní a jednoznačně určuje, co se smí a musí. I přesto, že je zákony a předpisy celkem přísné, lze najít v odměňování statutárních orgánů prostor pro určitou optimalizaci.

Většina možných optimalizačních opatření je založena na odlišném režimu sociálního a zdravotního pojištění u různých forem odměňování. Toto se zvláště týká samostatných statutárních orgánů, u nichž je jejich odměna pro společnost daňově uznatelným nákladem. U společností, jejichž statutární orgán je samostatným statutárním orgánem, proto nevzniká tak velký rozdíl mezi celkovými náklady a skutečnými náklady, neboť je ovlivňuje daň z příjmů právnických osob, která by byla

jinak zaplacená. Hlavním úsporným opatřením je u těchto statutárních orgánů tedy nižší odvod pojistného.

Naproti tomu u kolektivních statutárních orgánů je nutné také brát v úvahu daňové hledisko. Z pohledu společnosti totiž samotná odměna kolektivních statutárních orgánů není daňově uznatelným nákladem. Důsledkem je pak, že i přes vyšší celkové náklady společnosti u jedné z variant odměňování, je možno v konečném důsledku více ušetřit. Je totiž třeba vzít v potaz skutečné náklady společnosti.

Tato práce tak může pomoci problematiku odměňování statutárních orgánů pochopit a dát návod, jak postupovat a jaké faktory zvážit při výběru formy odměňování statutárního orgánu a následné optimalizaci.

Seznam zkratk

ZDP	Zákon o daních z příjmů
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
ObchZ	Obchodní zákoník
V. o. s.	Veřejná obchodní společnost
K. s.	Komanditní společnost
S. r. o.	Společnost s ručením omezeným
A. s.	Akciová společnost
PHM	Pohonné hmoty
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
ZD	Základ daně

Seznam použité literatury

Knihy

- [1] *Dvořák T.* Osobní obchodní společnosti. Praha: ASPI – Wolters Kluwer, 2008, 344 s.
- [2] *BĚHOUNEK, P.* Společnost s ručením omezeným. Anag, 2009. 360 s.
- [3] *Dvořák, T.* Společnost s ručením omezeným. Jednatelé. Právní regulace vztahu jednatele a společnosti. Pramen ASPI, Rok 2002, číslo 288 ze dne 1. 5. 2002.
- [4] *Dvořák, T.* Osobní obchodní společnosti. Praha: ASPI – Wolters Kluwer, 2008, 344 stran, 109 s.
- [5] Eliáš, K. Kurs obchodního práva-právnícké osoby podnikatelé. 2. vydání. Praha: C.H. Beck, 1998, 272 s.
- [6] *Čech, P.* Péče řádného hospodáře a povinnost loajality, Právní rádce 3/2007, 13 s.
- [7] *RADA, I.* Jednatelé s.r.o. Představenstvo a.s. – práva povinnosti odpovědnost, 2003, 192 s.
- [8] *VEVERKA, V., BOGUSZAK, J., ČAPEK, J.* Základy teorie práva, 1. vydání, Praha, Codex, 1996, 145 s.
- [9] *RADA, I.* Jednatelé s.r.o. Představenstvo a.s. – práva povinnosti odpovědnost, 2003, 192 s.
- [10] *DĚDIČ, J., ŠTENGLOVÁ, I. ČECH, P., KRÍŽ, R.* Akciové společnosti. 6. přepracované vydání. Praha: C. H. Beck, 2007, 944 s.
- [11] *DVOŘÁK, T.* Společnost s ručením omezeným. 3., přepracované vydání. ASPI-Wolters Kluwer, 2008, 454 s.
- [12] Abeceda mzdové účetní 2011. ANAG. 2011. 536 s.
- [13] *Běhounek, P.* Daňová uznatelnost zaměstnaneckých požitků. *Praktický poradce v daňových otázkách.* 2008, č. 8.

Zákony

- [14] Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ze dne 5. listopadu 1991, ve znění pozdějších předpisů.

- [15] Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání ze dne 1. ledna 1992, ve znění pozdějších předpisů.
- [16] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů.
- [17] Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev ze dne 1. července 2008, ve znění pozdějších předpisů.
- [18] Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce ze dne 1. ledna 2007, ve znění pozdějších předpisů.
- [19] Zákon č. 155/1995 Sb., zákon o důchodovém pojištění ze dne 1. ledna 1996, ve znění pozdějších předpisů.
- [20] Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění ze dne 1. ledna 1993, ve znění pozdějších předpisů.

Internetové zdroje

- [21] *BARTOŠÍKOVÁ, M.* Zahraniční osoba statutárním orgánem české obchodní společnosti. *Právní rádce* [online]. 2005, [cit. 2011-04-28]. Dostupný z WWW: <<http://pravniradce.ihned.cz/c1-16201510-zahranicni-osoba-statutarnim-organem-ceske-obchodni-spolecnosti>>.
- [22] OSOBNÍ OBCHODNÍ SPOLEČNOSTI [online]. Dostupný z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_183.htm>.
- [23] Manažerská smlouva - Vztahy statutárních orgánů a obchodní společnosti. [online]. 30. 07. 2009. Dostupný z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech/manazerska-smlouva-vztahy-organu-opu/1000818/48373/>>.
- [24] Mandátní smlouva [online]. Dostupný z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_094.htm>.
- [25] Odpovědnost mandátáře [online]. Dostupný z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_153.htm>.

- [26] Smlouva o výkonu funkce [online]. Dostupný z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_318a.htm>.
- [27] BRADA, I. Odpovědnost funkcionářů společnosti [online]. 20. 2. 2008. Dostupný z WWW: <http://pravniradce.ihned.cz/c4-10078260-23003260-F00000_d-odpovednost-funkcionaru-spolecnosti>.
- [28] Odpovědnost statutárního orgánu [online]. 7. 6. 2010. Dostupný z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech/odpovednost-statutarniho-organu-opu/1000818/47311/>>.
- [29] SÝKORA, M. Odpovědnost jednatele [online]. 26. 02. 2009. Dostupný z WWW: <<http://www.pravoit.cz/article/odpovednost-jednatele>>.
- [30] SIROTKOVÁ, J. Odstoupení z funkce statutárního orgánu [online]. Dostupný z WWW: <<http://www.epravo.cz/top/clanky/odstoupeni-z-funkce-statutarniho-organu-50177.html>>.
- [31] SUM, T. Způsoby zániku funkce jednatele společnosti s ručením omezeným [online]. 4. 8. 2005. Dostupný z WWW: <<http://www.epravo.cz/top/clanky/zpusoby-zaniku-funkce-jednatele-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-35173.html>>.
- [32] SUM, T. Funkce statutárního orgánu [online]. 14. 4. 2005. Dostupný z WWW: <<http://www.epravo.cz/top/clanky/funkce-statutarniho-organu-32404.html>>.
- [33] Odměna členů statutárních orgánů z pohledu daně z příjmů PO. *DÚVaP* [online]. 3. 10. 2005, č. 10. Dostupný z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=55385>>.
- [34] Holešínský, P., Šurmanová, M. Opční akciové programy. Právní rádce, 2007, č. 3. Dostupný z WWW: <http://www.bbh.cz/Documents/Publications/opcni_akciov_e_programy.pdf>.
- [35] Zdanění příjmů členů statutárních orgánů. *DÚVaP* [online]. 3. 10. 2005, č. 10. Dostupný z WWW:

- <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=55384>>.
- [36] Sociální a zdravotní pojištění zaměstnanců včetně členů statutárních orgánů. *PaM*. [online]. 21. 4. 2008, č. 10. Dostupný z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/infooclanku.aspx?idclanku=89861>>
- [37] Účtování tantiém a odměn jednatelům. *1000 řešení* [online]. 22. 12. 2004, č. 1. Dostupný z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=69676>>.
- [38] Zdanění statutárních orgánů obchodních společností v roce 2009. *DaÚ*. [online]. 20. 3. 2009, č. 4. Dostupný z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=102442>>.
- [39] Příjmy zaměstnanců osvobozené od daňové povinnosti. *PaM*. [online]. 25. 9. 2008, č. 10 – 11. Dostupný z WWW: <<http://www.i-poradce.cz/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=92851>>.
- [40] *MUSIL, R.* Zdaňování jednatelů, společníků a členů statutárních orgánů s. r. o. a členů ostatních právnických osob. [online]. 24. 4. 2009. Dostupný z WWW: <<http://www.kis-olomoucky.cz/?path=m1|mt16|mo11497>>.
- [41] Změny v danění a pojistném statutárních zástupců společností. [online]. 7. 10. 2008. Dostupný z WWW: <<http://www.ucetnictvi-dane-finance.cz/novinky-informace/zmeny-v-daneni-a-pojistnem-statutarnich-zastupcu-spolecnosti.html>>.

Judikatura

- [42] Rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 17. srpna 2004 spisová značka 21 Cdo 737/2004.
- [43] Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24. října 2007. Jednací číslo: 5 Afs 131/2006 – 72.

Podklady ke školením

[44] *BĚHOUNEK, P.* Odměňování členů představenstev akciových společností a jednatelů s.r.o. zejména z daňového hlediska. 2010. 45 s.

Seznam tabulek

TABULKA 1 - ODMĚNA ZA VÝKON FUNKCE SAMOSTATNÉHO STATUTÁRNÍHO ORGÁNU....	51
TABULKA 2 – MZDA.	52
TABULKA 3 - POROVNÁNÍ ODMĚNY SAMOSTATNÉHO KOLEKTIVNÍHO ORGÁNU A MZDY ..	53
TABULKA 4 - ODMĚNA ZA VÝKON FUNKCE ČLENA KOLEKTIVNÍHO STATUTÁRNÍHO ORGÁNU.....	54
TABULKA 5 - MZDA.	55
TABULKA 6 – TANTIÉMA.	56
TABULKA 7 - POROVNÁNÍ ODMĚNY ČLENA STATUTÁRNÍHO ORGÁNU, MZDY A TANTIÉMY.	56
TABULKA 8 - JEDNATEL X ČLEN PŘEDSTAVENSTVA.	57
TABULKA 9 - KOMBINACE ODMĚŇOVÁNÍ.....	58
TABULKA 10 - POROVNÁNÍ KOMBINACE A ODMĚNY SAMOSTATNÉHO ST. ORGÁNU V ČÍSLECH.....	59
TABULKA 11 - POROVNÁNÍ KOMBINACE A ODMĚNY ST. ORGÁNU V PROCENTECH.....	60
TABULKA 12 - POROVNÁNÍ KOMBINACE A ODMĚNY ČLENA ST. ORGÁNU V ČÍSLECH.	61
TABULKA 13 – KOMBINACE 2 - DOHODA A ODMĚNA ČLENA STATUTÁRNÍHO ORGÁNU	62
TABULKA 14 – KOMBINACE 2 X ODMĚNA	63
TABULKA 15 - POROVNÁNÍ KOMBINACE A KOMBINACE 2 PRO ČLENY STATUTÁRNÍCH ORGÁNŮ.....	64